

Schriftenreihe des Instituts für Stiftungsrecht und das Recht der Non-Profit-Organisationen

BAND II/14

IRIS JANINA WEBER

DIE GEMEINNÜTZIGE AKTIENGESELLSCHAFT



BUCERIUS LAW SCHOOL

PRESS

BUCERIUS LAW SCHOOL PRESS

**Schriftenreihe des Instituts für Stiftungsrecht und das
Recht der Non-Profit-Organisationen**

Herausgegeben von

Rainer Hüttemann · Peter Rawert

Karsten Schmidt · Birgit Weitemeyer

Band II/14

Iris Janina Weber

Die
gemeinnützige Aktiengesellschaft

Verlag:

Bucerius Law School Press, Jungiusstraße 6, 20355 Hamburg

Autor:

Iris Janina Weber

Herausgeber:

Prof. Dr. Rainer Hüttemann, Prof. Dr. Peter Rawert,

Prof. Dr. Dr. h.c. mult. Karsten Schmidt, Prof. Dr. Birgit Weitemeyer

1. Auflage 2014

Herstellung und Auslieferung:

trdition GmbH, Grindelallee 188, 20144 Hamburg

ISBN: 978-3-86381-037-5

Alle Rechte vorbehalten.

Das Werk, einschließlich seiner Teile, ist urheberrechtlich geschützt. Jede Verwertung ist ohne Zustimmung des Verlages und des Autors unzulässig. Dies gilt insbesondere für die elektronische oder sonstige Vervielfältigung, Übersetzung, Verbreitung und öffentliche Zugänglichmachung.

Bibliografische Information der Deutschen Nationalbibliothek:

Die Deutsche Nationalbibliothek verzeichnet diese Publikation in der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten sind im Internet über <http://dnb.d-nb.de> abrufbar.

Das Institut für Stiftungsrecht und das Recht der Non-Profit-Organisationen der Bucerius Law School, Hamburg, wird gefördert durch

Deutsche Bank 

DIE BUCERIUS
LAW SCHOOL IST EINE
GRÜNDUNG DER

 **ZEIT-Stiftung**
Ebelin und Gerd
Bucerius

Meinen Eltern

Vorwort

Die vorliegende Arbeit wurde am 24. Juni 2013 von der Bucerius Law School – Hochschule für Rechtswissenschaft – als Dissertation angenommen. Die mündliche Prüfung erfolgte am 1. Oktober 2013. Rechtsprechung und Literatur sind auf dem Stand von Oktober 2013.

Mein Dank gilt zuerst meiner Doktormutter Professor Dr. Birgit Weitemeyer für die Betreuung meiner Arbeit und die Erstellung des Erstgutachtens. Ebenso gilt mein Dank Professor Dr. Holger Fleischer für die zügige Erstellung des Zweitgutachtens.

Danken möchte ich zudem meinen Freunden, die mich durch all die Höhen und Tiefen der Arbeit getragen haben. Zu nennen sind insbesondere Dr. Henriette Whitmore (geb. von Breitenbuch), Dr. Stephanie Pohlhausen (geb. Braedel), Sophie Wehofsich und Bettina von der Pahlen. Sie haben einen großen Anteil daran, dass mir die Promotionszeit zugleich in besonders schöner Erinnerung bleiben wird.

Mein ganz besonderer Dank gilt schließlich meinen Eltern, Ilse und Jürgen Weber, die mich bei meiner gesamten Ausbildung stets vorbehaltlos unterstützt haben, sowie meiner Schwester Julia Alexandra Weber.

Frankfurt am Main, April 2014

Iris Janina Weber

Inhalt

Vorwort

Einleitung

A. Problemstellung

B. Gang der Untersuchung

1. Teil: Entwicklungsgeschichte der (gemeinnützigen) Aktiengesellschaften in Deutschland

A. Historie der Aktiengesellschaft und Entwicklungsgeschichte des Aktienrechts

B. Die Aktiengesellschaft und das Gemeinnützigkeitskriterium

I. Gesellschaftsrechtliche Ebene

1. Genehmigung(spraxis) und Erteilung von Korporationsrechten
2. Zusammenfassung

II. Steuerrechtliche Ebene

1. Entwicklungsgeschichte des Gemeinnützigkeitsrechts in Grundzügen
2. Zusammenfassung

C. Gesamtzusammenfassung und -ergebnis des 1. Teils

2. Teil: Die gemeinnützige Aktiengesellschaft in der heutigen Praxis: Ein verkannter Exot?

A. Steuerrechtliche Anforderungen an eine gemeinnützige Aktiengesellschaft

- I. Anforderungen an die Satzungsgestaltung sowie die Frage der Vereinbarkeit des Gemeinnützigkeitsrechts mit dem

Aktiengesetz

1. Gesellschaftsrechtliche Anforderungen
 - a. Mindestinhalt, § 23 Absätze 3 und 4 AktG
 - b. Grundsatz der Satzungsstrenge, § 23 Abs. 5 AktG
2. Steuerrechtliche Anforderungen (Überblick)
 - a. Mindestinhalt, §§ 59, 60, 61 AO
 - b. Mustersatzung, Anlage 1 zu § 60 AO
3. Vereinbarkeit der steuerrechtlichen Anforderungen mit denen des Aktiengesetzes im Einzelnen
 - a. Gemeinnütziger, mildtätiger oder kirchlicher Zweck im Sinne der §§ 52 bis 54 AO
 - b. Selbstlosigkeit gemäß § 55 AO
 - aa. Keine in erster Linie eigenwirtschaftliche Zweckverfolgung, § 55 Abs. 1 S. 1 1. HS. AO
 - bb. Mittelverwendungsgebot, § 55 Abs. 1 Nr. 1 S. 1 AO
 - cc. Keine Gewinnanteile und sonstige Zuwendungen an Gesellschafter, § 55 Abs. 1 Nr. 1 S. 2 AO
 - (1) Offene Gewinnausschüttungen
 - (2) Verdeckte Gewinnausschüttungen und sonstige Zuwendungen
 - (3) Relevante Beispiele zur Vermeidung von verdeckten Gewinnausschüttungen in der Praxis
 - (a) Übernahme von Gründungskosten durch die Gesellschaft
 - (b) Vergütung von Organmitgliedern und Angestellten, die zugleich Mitglieder im Sinne von § 55 Abs. 1 Nr. 1 S. 2 AO sind
 - (4) Festlegungen in der Satzung
 - dd. Verbot der Förderung und Unterstützung politischer Parteien, § 55 Abs. 1 Nr. 1 S. 3 AO
 - ee. Begünstigungsverbot, § 55 Abs. 1 Nr. 1 S. 1 iVm. Nr. 3 AO
 - (1) Vereinbarkeit
 - (2) Festlegungen in der Satzung
 - (3) Gemeinnützigkeitschädlichkeit von Vorstands- und Aufsichtsratsmitgliedervergütungen

- (a) Gemeinnützigkeitsschädlichkeit von Vergütungen bei fehlender Rechtsgrundlage
 - (b) Gemeinnützigkeitsschädlichkeit aufgrund (unwillentlicher) Festsetzung einer mit § 55 Abs. 1 Nr. 1 S. 1 und Nr. 3 AO unvereinbaren Vergütung
 - (aa) Festsetzung der Vergütung von Aufsichtsratsmitgliedern
 - (bb) Festsetzung der Vergütung von Vorstandsmitgliedern
- ff. Mittelbindung, § 55 Abs. 1 Nr. 2 AO
 - (1) Auflösung der Aktiengesellschaft, § 55 Abs. 1 Nr. 2 2. Alt. AO
 - (2) „Aufhebung“ der Aktiengesellschaft, § 55 Abs. 1 Nr. 2 3. Alt. AO
 - (3) Ausscheiden eines Aktionärs, § 55 Abs. 1 Nr. 2 1. Alt. AO
 - (a) Kaduzierung, § 64 AktG
 - (b) (Zwangs-)Einziehung von Aktien, § 237 AktG
 - (aa) Angeordnete Zwangseinziehung
 - (bb) Gestattete Zwangseinziehung
 - (4) Festlegungen in der Satzung
 - (5) Übertragung von Aktien: Auswirkungen des § 55 Abs. 1 AO auf die Höhe des Veräußerungsentgelts?
 - (a) Erzielung eines Veräußerungsgewinns
 - (aa) Entgeltleistung durch die Gesellschaft selbst
 - (bb) Entgeltleistung durch erwerbende Dritte
 - (cc) Differenzierung zwischen Einlagenrückgewährbeschränkung und Anspruchsausschluss bei Entgeltleistung durch die Gesellschaft selbst oder durch Körperschaften/juristische Personen (§ 58 Nr. 2 AO)
 - (b) Veräußerung zum Nominalwert
 - (c) Steuerliche Privilegierung von Zuwendungen des erwerbenden, steuerpflichtigen Dritten an die gemeinnützige Gesellschaft?
- gg. Abschließende Beurteilung der Vereinbarkeit des Mittelverwendungsgebots gemäß § 55 Abs. 1 Nr. 1 S. 1 AO mit dem Aktiengesetz
- hh. Grundsatz der Vermögensbindung, § 55 Abs. 1 Nr. 4 (iVm. § 61 Abs. 1) AO
 - (1) Vereinbarkeit
 - (2) Festlegungen in der Satzung

- ii. Gebot der zeitnahen Mittelverwendung, § 55 Abs. 1 Nr. 5 AO
 - (1) erinbarkeit
 - (2) Festlegungen in der Satzung: Eigenwirtschaftlichkeit der Gesellschaft
 - jj. Zwischenergebnis
 - c. Ausschließlichkeit und Unmittelbarkeit, §§ 56, 57 AO
 - aa. Ausschließlichkeit, § 56 AO
 - bb. Unmittelbarkeit, § 57 AO
 - cc. Festlegungen in der Satzung
 - d. Steuerrechtliche Anforderungen versus Leitungsbefugnis des Vorstands gemäß § 76 Abs. 1 AktG
- II. Anforderungen an die tatsächliche Geschäftsführung der gemeinnützigen Aktiengesellschaft
- III. Gesamtzusammenfassung und -ergebnis von I
- B. Gründe und Motive für die Rechtsformwahl der Aktiengesellschaft*
- I. Die Rechtsform der Aktiengesellschaft für den Gemeinnützigkeitssektor
- 1. Die (gemeinnützige) Aktiengesellschaft als Fundraising- und Partizipationsinstrument
 - a. Finanzierungs- und Partizipationsmöglichkeiten
 - b. Bedeutung der Fundraising- und Partizipationsmöglichkeiten in der Gemeinnützigkeitspraxis
 - 2. Die gAG als manageriales Steuerungsinstrument
 - a. Gezielte Steuerungsmöglichkeit durch Kompetenzbündelung ohne Schutzdefizit
 - b. Bedeutung der managerialen Steuerungsmöglichkeit in der Praxis
 - 3. Die gAG als Marketinginstrument
 - 4. Zwischenzusammenfassung und -ergebnis
- II. Die Rechtsform der Aktiengesellschaft im Gemeinnützigkeitssektor im direkten Vergleich zu der GmbH, dem eingetragenen Verein und der rechtsfähigen Stiftung
- 1. Die (gemeinnützige) Aktiengesellschaft im Verhältnis zur

(gemeinnützigen) GmbH

- a. Fundraising-, Partizipations-, manageriale Steuerungs- sowie Marketinggesichtspunkte
- b. Zwischenzusammenfassung und -ergebnis
2. Die (gemeinnützige) Aktiengesellschaft im Verhältnis zum (gemeinnützigen) eingetragenen Verein
 - a. Fundraising-, Partizipations-, manageriale Steuerungs- sowie Marketinggesichtspunkte
 - b. Zwischenzusammenfassung und -ergebnis
3. Die (gemeinnützige) Aktiengesellschaft im Verhältnis zur (gemeinnützigen) rechtsfähigen Stiftung
 - a. Die Stiftung im klassischen Sinne
 - b. Die Gemeinschafts- bzw. Bürgerstiftung
 - aa. Die Bürgerstiftung im Vergleich zur klassischen Stiftung
 - bb. Bürgerstiftung im Vergleich zur (gemeinnützigen) Aktiengesellschaft
 - c. Zwischenzusammenfassung und -ergebnis
4. Gründungsaufwand und Kapitalausstattung
 - a. Aktiengesellschaft, GmbH, eingetragener Verein und Stiftung im Vergleich
 - b. Zwischenzusammenfassung und -ergebnis
5. Buchführungs-, Rechnungslegungs-, Prüfungs- sowie Offenlegungspflichten
 - a. Außersteuergesetzliche Buchführungs-, Rechnungslegungs-, Prüfungs- sowie Offenlegungspflichten
 - aa. GmbH und Aktiengesellschaft
 - bb. Eingetragener Verein und rechtsfähige Stiftung
 - cc. Zwischenbewertung
 - b. Steuerrechtliche Buchführungs-, Rechnungslegungs- und Aufzeichnungspflichten nach der Abgabenordnung
 - aa. Abgeleitete und originäre Buchführungs- und Aufzeichnungspflichten nach §§ 140, 141 AO
 - bb. Originäre gemeinnützigkeitsrechtliche Aufzeichnungspflichten

- c. Zwischenzusammenfassung und -ergebnis
- 6. „Bestandsschutz“
 - a. Satzungs- bzw. gesellschaftsvertragliche Regelungen und ihre Änderbarkeit im Allgemeinen
 - b. Änderbarkeit der Satzungs- bzw. gesellschaftsvertraglichen Regelungen in Bezug auf den Zweck sowie den Vereins-, Stiftungs- und Unternehmensgegenstand
 - aa. Zweck
 - bb. Vereins-, Stiftungs- und Unternehmensgegenstand
 - c. Zwischenzusammenfassung und -ergebnis
- 7. Lebensdauer und Auflösungsmöglichkeiten
 - a. Privatautonome und gesetzliche Auflösungsgründe
 - b. Zwischenzusammenfassung und -ergebnis
- 8. Haftung der Kapitalgeber und der geschäftsführenden Organmitglieder
 - a. Haftung der Aktionäre, Gesellschafter, Mitglieder bzw. (Zu-)Stifter
 - b. Innenhaftung der geschäftsführenden Organmitglieder
 - c. Zwischenzusammenfassung und -ergebnis

III. Gesamtzusammenfassung und -ergebnis von II

3. Teil: Zusammenfassung

Abkürzungen

Literatur

Einleitung

A. Problemstellung

Seit einigen Jahren ist die Tendenz zu beobachten, dass gemeinnützige Non-Profit-Organisationen sich verstärkt im Wirtschaftsleben betätigen und neue Wege der Mittelbeschaffung gehen. Neben dem eingetragenen Verein und der rechtsfähigen Stiftung als beliebte Rechtsformen des Gemeinnützigkeitssektors hat sich auch die GmbH für die Betätigung gemeinnütziger Organisationen wegen ihrer flexiblen Satzungsgestaltung, einer gegenüber Vereinen regelmäßig stringenteren Führungsstruktur sowie der Möglichkeit der Haftungsbeschränkung vielfach als passende Rechtsform erwiesen. Zudem findet auch die gemeinnützige Aktiengesellschaft in jüngerer Vergangenheit zunehmend Verbreitung.¹

Bei der gemeinnützigen Aktiengesellschaft handelt es sich nicht um eine gesellschaftsrechtliche Sonderform der Aktiengesellschaft² – ihren gesellschaftsrechtlichen Status als Aktiengesellschaft erlangt sie gemäß § 41 Abs. 1 S. 1 AktG mit Eintragung in das Handelsregister –, sondern um eine Aktiengesellschaft mit steuerrechtlichem Sonderstatus.³ So sind auch Kapitalgesellschaften als „Körperschaften“ im Sinne der § 51 Abs. 1 Sätze 1 und 2 AO iVm. § 1 Abs. 1 Nr. 1 KStG unmittelbar steuerlich privilegiert, sofern sie den qualifizierten gemeinnützigkeitsrechtlichen Anforderungen der §§ 51 ff AO entsprechen. Die gemeinnützige Aktiengesellschaft ist damit – positiv formuliert – eine Aktiengesellschaft im Sinne des Aktiengesetzes, die ausschließlich und unmittelbar gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke⁴ im Sinne der Abgabenordnung verfolgt und aufgrund eben dieser (selbstlosen) Gemeinwohlförderung⁵ – im Gegensatz zu den üblicherweise auf Gewinnerzielung ausgerichteten Aktiengesellschaften – steuerlich privilegiert wird.⁶ Die steuerlichen Privilegierungen bestehen in der Regel⁷ in der Befreiung von der

Körperschaftsteuer (vgl. § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG), der Gewerbesteuer (vgl. § 3 Nr. 6 GewStG), der Grundsteuer (vgl. § 3 Nr. 3 b) GrStG) und der Erbschaft- und Schenkungsteuer im Falle von Zuwendungen (vgl. § 13 Nr. 16 b) ErbStG) sowie der Ermäßigung des Umsatzsteuersatzes bei bestimmten Leistungen (vgl. § 12 Abs. 2 Nr. 8 a) UStG), aber auch – für Dritte – in der Möglichkeit, Zuwendungen zur Förderung steuerbegünstigter Zwecke als Sonderausgabe steuerlich geltend zu machen (vgl. § 10 b Abs. 1 EStG, § 9 Abs. 1 Nr. 2 KStG). Sie gelten grundsätzlich für sämtliche gemeinnützige Körperschaften im Sinne der § 51 Abs. 1 Sätze 1 und 2 AO iVm. § 1 Abs. 1 KStG. Nichtsdestotrotz ist das tatsächliche Vorkommen der gewählten (privatrechtlichen) Rechtsformen im Gemeinnützigkeitssektor unterschiedlich ausgeprägt: Von rund 12.552 existierenden Aktiengesellschaften (inklusive KGaA) in Deutschland⁸ ist der Anteil der als im Sinne der Abgabenordnung gemeinnützig einzustufenden Aktiengesellschaften gering. So dürften davon weit unter 100, wahrscheinlich aber sogar weniger als 50 gemeinnützig ausgestaltet sein.⁹ Setzt man diese Zahl ins Verhältnis zu der Anzahl der existierenden GmbHs – rund 986.650¹⁰ –, davon wohl etwa einige zehntausend gemeinnützig¹¹, sowie zu der Anzahl der existierenden eingetragenen Vereine – rund 580.298¹² –, die zumeist gemeinnützig sind¹³, und existierenden rechtsfähigen Stiftungen bürgerlichen Rechts – rund 19.551¹⁴ –, von denen rund 95 Prozent gemeinnützig sind¹⁵, so zeigt der Vergleich¹⁶, dass gemeinnützige Aktiengesellschaften in Deutschland trotz wachsender Beliebtheit in jüngerer Vergangenheit ein „Exotendasein“¹⁷ führen.¹⁸

Orientiert man sich am ursprünglichen Leitbild des heute noch geltenden Aktiengesetzes (1965) – der großen (Publikums-)Aktiengesellschaft –, so mag die Aktiengesellschaft aufgrund ihrer tendenziellen Ausrichtung für den Kapitalmarkt sowie aufgrund der (Formstrenge des Aktienrechts nicht die naheliegendste Rechtsform für den (kleinen bzw. mittelständischen) Gemeinnützigkeitssektor zu sein¹⁹. Dass die gemeinnützige Aktiengesellschaft in jüngerer Vergangenheit einen zahlenmäßigen Anstieg zu verzeichnen hat, ist insbesondere dem Inkrafttreten des Gesetzes für kleine Aktiengesellschaften und zur Deregulierung des Aktienrechts vom 2. August 1994^{20 21} und der damit verbundenen „Entbürokratisierung“²² (des Aktienrechts) geschuldet, aber auch späteren

Aktienrechtsnovellen, die zu weiteren Deregulierungen und Erleichterungen für die kleine Aktiengesellschaft führten²³, die damit die Aktiengesellschaft an sich als Alternative zur GmbH in den Fokus des Mittelstandes und kleiner Unternehmer rückten²⁴ – und damit ebenso in den Fokus des Gemeinnützigkeitssektors²⁵. So war bis dato die Aktiengesellschaft unter anderem aufgrund des starren und dichten aktiengesetzlichen Regelungskomplexes insbesondere hinsichtlich der Binnenorganisation, aber auch aufgrund von Mitbestimmungsrechten sowie Buchführungs-, Prüfungs- und Offenlegungsvorschriften für andere als Großunternehmen nicht nur unpraktikabel, sondern auch zu verwaltungs- und kostenintensiv ausgestaltet. Mit Einführung der kleinen Aktiengesellschaft, aber auch durch nachfolgende Gesetze, wurden u.a. erleichternde Vorschriften zur Einberufung und Durchführung von Hauptversammlungen, zu Aufsichtsratssitzungen sowie zu Bekanntmachungspflichten geschaffen²⁶, auch ein Gleichlauf zwischen der GmbH und der Aktiengesellschaft im Hinblick auf Mitbestimmungsrechte von Arbeitnehmern wurde hergestellt²⁷. Durch die erleichterten gesetzlichen Regelungen wurde die Grundlage für die Nutzung der Aktiengesellschaft im kleinen und mittelständischen Bereich und damit – als Nebeneffekt – im Gemeinnützigkeitssektor geschaffen.

Die gemeinnützigen Aktiengesellschaften sind in den unterschiedlichsten Bereichen tätig. So werden unter anderem Zoologische Gärten unterhalten (wie der Zoologische Garten in Berlin), Standortförderungen (z.B. Würzburg gAG) und kirchliche Nächstenliebe (z.B. Agaplesion gAG und EJP Lazarus gAG) betrieben, Führungsnachwuchs für die Wirtschaft ausgebildet (z.B. Nordakademie – Hochschule der Wirtschaft gAG), Jugendarbeitslosigkeit bekämpft (z.B. Joblinge gAG) sowie Umwelt- und Landschaftsschutz gefördert (z.B. Eden ApfelKräuterGarten gemeinnützige Aktiengesellschaft).

Aufgrund der tendenziellen Ausrichtung der Aktiengesellschaft für den Kapitalmarkt, der im Aktienrecht geltenden Satzungsstrenge (§ 23 Abs. 5 AktG), der Öffnung der Rechtsform für den kleinen und mittelständischen Unternehmensbereich und des in der Praxis breitgefächerten gemeinnützigen Tätigkeits- bzw. Förderungsbereiches bei gleichzeitig geringem Vorkommen der (gemeinnützigen) Aktiengesellschaft im Vergleich zur (gemeinnützigen) GmbH, zum (gemeinnützigen)

eingetragenen Verein sowie der (gemeinnützigen) rechtsfähigen Stiftung wirft die Verwendung dieser Rechtsform jedoch die Frage nach ihrer Eignung für den Gemeinnützigkeitssektor auf.

Diese Fragestellung soll Untersuchungsgegenstand dieser Arbeit sein.

B. Gang der Untersuchung

Eingeleitet wird die Untersuchung durch die Fragestellung, ob der Gesetzgeber mit der Einbeziehung der Aktiengesellschaft in den persönlichen Anwendungsbereich der Steuerprivilegierungsvorschriften der §§ 51 ff AO willkürlich sich eigentlich wesensfremde Konzepte (Aktiengesellschaft/Gemeinnützigkeit) zusammengefügt hat oder ob die in der Anwendbarkeit der steuerlichen Privilegierungen zum Ausdruck kommende Wertung, dass Aktiengesellschaften dem (ausschließlichen) Gemeinwohl dienen können, Stütze in der Historie findet. Hierzu wird die Historie der Aktiengesellschaft und damit einhergehend die Entwicklungsgeschichte des Aktienrechts sowie des Gemeinnützigkeitsrechts, insbesondere die historische Verknüpfung zwischen dem Gemeinnützigkeitskriterium und der Aktiengesellschaft, begutachtet.

Hieran anschließend wird untersucht, ob und inwiefern die steuerrechtlichen Anforderungen an eine gemeinnützige Körperschaft mit dem Aktiengesetz, insbesondere vor dem Hintergrund der im Jahre 1965 eingeführten Satzungsstrenge (§ 23 Abs. 5 AktG), vereinbar sind.

Auf Grundlage des Untersuchungsergebnisses, ob und inwiefern die steuerrechtlichen Anforderungen mit dem Aktiengesetz vereinbar sind, stellt sich abschließend die Frage, welche Gründe und Motive für die Wahl der Aktiengesellschaft für den Gemeinnützigkeitssektor bestehen können. Hierzu wird untersucht, ob und inwiefern sich Gründe und Motive aus der isolierten Betrachtung der gesetzlichen Ausgestaltung der Aktiengesellschaft und deren wirtschaftlicher Bedeutung sowie aus dem direkten Vergleich zu den ebenfalls im Sinne der § 51 Abs. 1 Sätze 1 und 2 AO iVm. § 1 Abs. 1 KStG steuerbegünstigten privaten Körperschaften wie der GmbH, dem eingetragenen Verein und der rechtsfähigen Stiftung ergeben. Im Rahmen dessen wird untersucht, ob und inwiefern sich die Rechtsform der Aktiengesellschaft insbesondere unter Fundraising-, Partizipations-, Steuerungs- sowie Marketinggesichtspunkten im Allgemeinen, aber auch im Besonderen, namentlich im direkten Vergleich

zur GmbH, zum eingetragenen Verein und zur rechtsfähigen Stiftung für den Gemeinnützigkeitssektor eignet. Hierbei werden auch Gründungsaufwand und Kapitalausstattung, Buchführungs-, Rechnungslegungs-, Prüfungs- sowie Offenlegungspflichten, Satzungs- bzw. gesellschaftsvertragliche Regelungen und ihre Änderbarkeit im Allgemeinen sowie in Bezug auf den Zweck und den Vereins-, Stiftungs- und Unternehmensgegenstand im Besonderen, die Lebensdauer und Auflösungsmöglichkeiten sowie die Haftung der Kapitalgeber bei der jeweiligen Rechtsform berücksichtigt.

Der Untersuchungsgegenstand wird beschränkt auf die nicht-börsennotierte, individuelle Aktiengesellschaft, die in keinem Verhältnis zu anderen Gesellschaften steht, mithin kein verbundenes Unternehmen im Sinne des § 15 AktG ist. Grund für die Beschränkung ist, dass die gemeinnützige Aktiengesellschaft in Konzernstrukturen, soweit ersichtlich, in der Praxis in der Regel nicht gewählt wird. Gemeinnützigkeitsrechtlich problematisch könnten hierbei unter anderem die Abfindungs- und Ausgleichsansprüche sein, die Aktionären bei Abschluss von Beherrschungs- und/oder Gewinnabführungsverträgen gem. §§ 304, 305 AktG gewährt werden müssen.

1. Teil: Entwicklungsgeschichte der (gemeinnützigen) Aktiengesellschaften in Deutschland

Die Aktiengesellschaft als Rechtsform des Kapitalmarktes vermag wegen dessen grundsätzlicher Ausrichtung auf Gewinnerzielung dem Gedanken der Selbstlosigkeit und der Gemeinwohlorientierung zu widersprechen²⁸. Aktiengesellschaft und Gemeinnützigkeit scheinen sich diametral gegenüberzustehen. Es stellt sich die Frage, ob die in der Anwendbarkeit der steuerlichen Privilegierungen zum Ausdruck kommende Wertung, dass Aktiengesellschaften dem (ausschließlichen) Gemeinwohl dienen können, Stütze in der Historie findet oder ob der Gesetzgeber willkürlich zwei sich eigentlich widersprechende Konzepte zusammengefügt hat. Gegenstand der nachfolgenden Untersuchung soll daher die Entwicklungsgeschichte der (gemeinnützigen) Aktiengesellschaften in Deutschland sein. Hierzu soll zunächst die Historie der Aktiengesellschaft sowie damit einhergehend die Entwicklungsgeschichte des Aktienrechts an sich untersucht werden, um die Grundlage für die daran anschließende Untersuchung zu schaffen, ob und inwiefern die Aktiengesellschaft und das Kriterium der Gemeinnützigkeit tatsächlich miteinander verquickt waren. Dabei werden zwei Ebenen auseinandergehalten: die gesellschaftsrechtliche Ebene sowie die steuerrechtliche Ebene. Die Untersuchung der tatsächlichen Verquickung auf steuerrechtlicher Ebene umfasst die Entwicklungsgeschichte des Gemeinnützigkeitsrechts in Grundzügen.

A. Historie der Aktiengesellschaft und Entwicklungsgeschichte des Aktienrechts

Die ersten – wenn auch seinerzeit noch nicht als solche bezeichneten – Aktiengesellschaften in Deutschland sind bereits vor 1800 errichtet worden²⁹. Ein kodifiziertes Aktienrecht existierte seinerzeit in Deutschland noch nicht.³⁰ Zwar fanden mit dem Allgemeinen Landrecht für Preußen, das am 1. Juni 1794 mit Geltungswirkung für das preußische Staatsgebiet in Kraft trat³¹, „Actien“ bereits Erwähnung³². Doch enthielt das Allgemeine Landrecht für Preußen nur einige wenige Regelungen zur Aktie an sich (I 2 §. 12; I 11 §. 793; I 12 §. 415 ALR)³³ – nicht aber Regelungen die Aktiengesellschaft betreffend³⁴. Die Regelungen des Allgemeinen Landrechts für Preußen zur Aktie lauteten dabei wie folgt:

- I 2 §. 12 ALR³⁵: *„Die auf jeden Inhaber lautenden Papiere, z.B. Banknoten, Pfandbriefe, Aktien u. s. w., sie mögen Zinsen tragen, oder nicht, werden, gleich andern Schuldinstrumenten, zum Kapitalvermögen gerechnet.“*,
- I 11 §. 793 ALR³⁶: *„Ist die Valuta eines Darlehns in Actien, Pfandbriefen, oder andern an jeden Inhaber zahlbaren Papieren gegeben worden, so muß die Rückzahlung in Papieren von eben der Art erfolgen.“*,
- I 12 §. 415 ALR³⁷: *„Wohl aber sind unter einem solchen Vermächtnisse Banknoten, Pfandbriefe oder Actien, und andere die Stelle des baaren Geldes vertretende Papiere mit verstanden, wofern nicht eine entgegengesetzte Willensmeinung des Testators klar erhellet.“*.

Die Zulassung einer „Aktiengesellschaft“ – mit den für diese Gesellschaftsform geeigneten Rechtsfolgen, die im Verlaufe des 19. Jahrhunderts ihre typischen Wesensmerkmale werden sollten, wie u.a. die beschränkte Haftung ihrer Mitglieder und eine korporative Verfassung³⁸ – war seinerzeit in der Praxis grundsätzlich der besonderen staatlichen Genehmigung bzw. Bewilligung unterworfen, die nur im Einzelfall – im Sinne eines Spezialprivilegs – erteilt wurde.³⁹ Zwar sah das Allgemeine

Landrecht für Preußen – in Ermangelung spezifischer aktienrechtlicher Regelungen⁴⁰ – explizit kein Genehmigungserfordernis vor. So war die Errichtung einer Gesellschaft im Sinne einer Verbindung „mehrerer Mitglieder des Staats zu einem gemeinschaftlichem Endzwecke“ (II 6 §. 1 ALR⁴¹) erlaubt und damit ohne besonderen hoheitlichen Genehmigungsakt geduldet, sofern der gemeinschaftliche Endzweck der Gesellschaft „mit dem gemeinen Wohl bestehen“ konnte (II 6 §. 2 ALR⁴²).⁴³ Doch waren die Regelungen des ALR für den Grundtypus der vom Staate geduldeten Gesellschaft – der „erlaubten Privatgesellschaft“ – nicht geeignet für eine Gesellschaft wie der Aktiengesellschaft, mit einem in der Regel „größeren Kreis von – wechselnden – Anlegern, die ihr Verlustrisiko auf einen festen Betrag begrenzen wollten“⁴⁴. So konnte die erlaubte Privatgesellschaft gemäß II 6 §. 13 ALR⁴⁵ „weder Grundstücke noch Capitalien“ auf ihren Namen erwerben,⁴⁶ vielmehr wurden ihre Mitglieder in Bezug auf die Geschäfte der Gesellschaft persönlich und unbeschränkt verpflichtet⁴⁷ und hafteten damit unbeschränkt mit ihrem Vermögen. Im Prozess war das Erscheinen sämtlicher Mitglieder zur Eidesleistung geboten, ferner bedurften die Bevollmächtigten der Gesellschaft stets einer von allen Mitgliedern (Gesellschaftern) unterzeichneten Vollmacht^{48. 49}

Diese nicht auf einen wechselnden Kreis einer Vielzahl von Anlegern zugeschnittenen Vorschriften ermöglichten dem preußischen Staat, das Vorkommen von Aktiengesellschaften zu kontrollieren.⁵⁰ So lag es in der Hoheit des Staates, Aktiengesellschaften mit den für sie geeigneten Rechten auszustatten: Zum einen durch die Verleihung besonderer Privilegien (Aufschwingen der Gesellschaft von der erlaubten zur sog. „privilegierten Gesellschaft“),⁵¹ vgl. II 6 §. 22 bis 24 ALR⁵², insbesondere aber II 6 §. 22 ALR⁵³, der wie folgt lautete:

„Die Rechte und Verhältnisse einer vom Staate ausdrücklich genehmigten oder privilegirten Gesellschaft, müssen hauptsächlich nach dem Inhalte des ihr ertheilten Privilegii beurtheilt werden.“,

und zum anderen durch die ausdrückliche Genehmigung einer Gesellschaft, die, sofern sie einen fortlaufenden gemeinnützigen Zweck verfolgte, über eine entsprechende Anwendung der Rechte der Corporationen und Gemeinen (vgl. II 6 §. 25 ALR⁵⁴) dem Recht einer „moralischen Person“ unterfiel (vgl. II 6 §. 81 ALR⁵⁵), welches der Gesellschaft im Außenverhältnis qua Gesetz korporative Rechte

verschaffte (vgl. II 6 §. 82 ALR⁵⁶) und den Mitgliedern das Recht auf eine beschränkte Haftung (vgl. II 6 §. 94 ALR⁵⁷). So lauteten die entsprechenden Regelungen des Allgemeinen Landrechts für Preußen wie folgt:

- II 6 §. 25 ALR⁵⁸: *„Die Rechte der Corporationen und Gemeinen kommen nur solchen vom Staate genehmigten Gesellschaften zu, die sich zu einem fortdauernden gemeinnützigen Zwecke verbunden haben.“*,
- II 6 §. 81 ALR⁵⁹: *„Corporationen und Gemeinen stellen in den Geschäften des bürgerlichen Lebens eine moralische Person vor.“*,
- II 6 §. 82 ALR⁶⁰: *„Sie werden in Rücksicht auf ihre Rechte und Verbindlichkeiten gegen Andre, außer ihnen, nach eben den Gesetzen, wie andre einzelne Mitglieder des Staats, beurtheilt.“*,
- II 6 §. 94 ALR⁶¹: *„Das Privatvermögen der Mitglieder haftet nur alsdann, wenn sich dieselben dazu ausdrücklich anheischig gemacht haben.“*.

Was die Verleihung besonderer Privilegien anbetraf, so kam eine pauschale Verleihung der Rechte einer „moralischen Person“ per Privileg in der Praxis ebenfalls grundsätzlich nur dann in Betracht, wenn die Gesellschaft – entsprechend II 6 §. 25 ALR zum Recht der Corporationen und Gemeinen – einen fortdauernden gemeinnützigen Zweck verfolgte.⁶² Eine allgemeingültige Definition dessen, was unter einem fortdauernden gemeinnützigen Zweck zu verstehen war, gab es seinerzeit nicht. Eine rein ideelle Zwecksetzung war mit dem Erfordernis ganz offenbar jedoch nicht verbunden. So wurden im Laufe der Jahre Aktiengesellschaften zugelassen, die in den Bereichen Handel, Banken, Transport, Versicherungen und Infrastruktur (Baugesellschaften, Schulen, Theater, Brücken) sowie in der Grundstoff-, Metall-, Papier-, Textil- und Nahrungsmittelindustrie tätig waren.⁶³ Im Übrigen machte der Staat davon Gebrauch, (Aktien-)Gesellschaften Einzelprivilegien wie beispielsweise die Wechsel- bzw. Grundbuchfähigkeit oder das Recht der beschränkten Mitgliederhaftung zu verleihen.⁶⁴

Die weltweite erste Kodifikation des Aktienrechts stammt aus Frankreich.⁶⁵ Der dort im Jahre 1807 verabschiedete und 1808 in Kraft getretene Code de Commerce, der erstmals konkrete – wenn auch wenige und noch unvollkommene⁶⁶ – Regelungen (Artikel) zur „société

anonyme“, der Aktiengesellschaft⁶⁷, enthielt⁶⁸, gilt zugleich als Geburtsstunde des kodifizierten Aktienrechts in Deutschland^{69.70}. So führte Art. 19 Code de Commerce (1807) die „société anonyme“ als eine von drei Gattungen der Handelsgesellschaften, und zwar neben der „société en nom collectif“, der Gesellschaft unter einem gemeinschaftlichem Namen, sowie der „société en commandite“, der Kommanditgesellschaft, ein.⁷¹ Art. 19 Code de Commerce (1807)⁷² lautete in der deutschen Übersetzung wie folgt:

„Das Gesetz nimmt dreyerley Gattungen von Handels-Gesellschaften an. Die Gesellschaft unter einem gemeinschaftlichen Nahmen (en nom collectif). Die Gesellschaft, wobey nicht alle Interessenten an der Besorgung der Handelsgeschäfte Theil nehmen (en commandite). Die anonymische Gesellschaft.“

Der Code de Commerce entfaltete unter anderem in denjenigen (deutschen) Territorien Geltung, die 1808 bereits an Frankreich gefallen waren – wie der preußischen Rheinprovinz^{73–74} oder aber – nach Inkrafttretens des Code de Commerce – von den französischen Streitkräften annektiert bzw. besetzt wurden⁷⁵ oder schlicht den Code de Commerce als Handelsgesetzbuch übernahmen⁷⁶. Der Code de Commerce galt damit u.a. in der Rheinprovinz sowie in Rheinhessen⁷⁷ und im Großherzogtum Baden^{78.79}.

Der Code de Commerce normierte erstmals grundlegende Merkmale der Gesellschaftsform der Aktiengesellschaft⁸⁰ (und manifestierte damit erstmals das Wesen der Aktiengesellschaft⁸¹), ohne diese aber neu zu erfinden⁸² und schaffte das Fundament für die weitere – nicht nur die französische und deutsche, sondern sogar gesamteuropäische – Aktiengesetzgebung⁸³. So sah der Code de Commerce unter anderem Folgendes vor: die Zerlegung des Gesellschaftskapitals in Anteile gleichen Nennwerts⁸⁴, vgl. Art. 34 Code de Commerce (1807)⁸⁵, sowie deren Differenzierung nach Inhaberaktien (actions sous la forme d’un titre au porteur) und Namensaktien (actions nominatives)⁸⁶, vgl. Art. 35 und Art. 36 S. 1 Code de Commerce (1807)⁸⁷, die Einführung eines Aktienregisters⁸⁸, vgl. Art. 36 Code de Commerce (1807)⁸⁹, eine Haftungsbegrenzung der Aktionäre gegenüber Dritten in Höhe ihrer jeweiligen Einlage⁹⁰, vgl. Art. 33 Code de Commerce (1807)⁹¹ sowie die Fremddorganschaft im Sinne von widerrufbar auf Zeit bestellten

Verwaltern⁹², vgl. Art. 31 Code de Commerce (1807)⁹³. Die entsprechenden Regelungen des Code de Commerce (1807) lauteten dabei in deutscher Übersetzung wie folgt:

- Art. 34 Code de Commerce (1807)⁹⁴: „*Das Capital der anonymischen Gesellschaft wird in Actien und selbst in kleinere Theile von Actien, die gleichen Wert haben, vertheilt.*“,
- Art. 35 Code de Commerce (1807)⁹⁵: „*Eine Actie kann in der Form einer auf den Inhaber sprechenden Verschreibung abgefaßt werden.*“,
- Art. 36 Code de Commerce (1807)⁹⁶: „*Das Eigenthumsrecht an den Actien kann auch dadurch beurkundet werden, daß der Name eines jeden Inhabers auf den Registern der Societät angemerkt wird. In diesem Falle geschieht der Übertrag durch eine bis dahin abzweckende Erklärung, welche den Registern eingetragen, und von demjenigen, der den Übertrag vollzieht, oder von dessen Bevollmächtigten unterzeichnet wird. [...].*“
- Art. 33 Code de Commerce (1807)⁹⁷: „*Die Gesellschafter können dabey nichts mehr einbüßen, als den Betrag ihres Antheils an der Societät.*“,
- Art. 31 Code de Commerce (1807)⁹⁸: „*Sie wird von Bevollmächtigten verwaltet, deren Auftrag auf eine bestimmte Zeit beschränkt und widerruflich ist; ob sie an dem Unternehmen der Gesellschaft betheiligt sind, oder nicht, ob sie für ihre Bemühungen belohnt werden, oder ihren Auftrag unentgeltlich vollziehen, ist gleichgültig.*“ .

Auch wurde mit dem Code de Commerce die Errichtung einer Aktiengesellschaft explizit einem Genehmigungsvorbehalt unterworfen.⁹⁹ So lautete Art. 37 Code de Commerce (1807)¹⁰⁰ in deutscher Übersetzung wie folgt:

„*Eine anonymische Gesellschaft kann nicht bestehen, als in so fern die Regierung sie gutheißt und den Act genehmigt wodurch sie errichtet wird; diese Genehmigung muß in der Form geschehen, welche in den die öffentliche Verwaltung betreffenden Vorschriften festgesetzt ist.*“

Damit wurde das Konzessionssystem dergestalt eingeführt¹⁰¹, als die Errichtung einer Aktiengesellschaft zwar im Grundsatz für jedermann zulässig sein¹⁰², der Staat aber eine Einwirkungs- und Kontrollmöglichkeit in Bezug auf Neugründungen erhalten sollte¹⁰³. Eine Verleihung besonderer Rechte durch Privileg war nicht vorgesehen.¹⁰⁴

In den Provinzen Preußens (später auch in den Provinzen Brandenburg, Schlesien und Sachsen¹⁰⁵ sowie der Provinz Westfalen)¹⁰⁶, in denen der Code de Commerce keine Geltung entfaltete, galt das Allgemeine Landrecht für Preußen (weiterhin fort).¹⁰⁷ Ein eigenes kodifiziertes Aktienrecht existierte in diesen (preußischen) Provinzen bis zum Jahre 1843 nicht.¹⁰⁸ Selbst nach dem Rückfall des Rheinlandes im Jahre 1815 an Preußen blieb die Zweiteilung Preußens in Bezug auf das Aktienrecht aufrechterhalten – so blieben in der Rheinprovinz (bis zum Jahre 1843) die aktienrechtlichen Regelungen des Code de Commerce in Kraft^{109, 110}

In den übrigen Teilen Deutschlands, in denen weder das Allgemeine Landrecht für Preußen noch der Code de Commerce, sondern vielmehr das Gemeine Recht galt (wie zunächst in Sachsen¹¹¹), existierten keine konkreten legislativen Regelungen zur Aktiengesellschaft.¹¹² Die Errichtung von Gesellschaften war im Geltungsbereich des Gemeinen Rechts genehmigungsfrei;¹¹³ zur Erlangung korporativer Rechte bedurfte die Aktiengesellschaft jedoch – letztlich wie im Geltungsbereich des Allgemeinen Landrechts für Preußen – grundsätzlich eines besonderen Souveränitätsaktes¹¹⁴. Keines besonderen Souveränitätsaktes im Sinne eines landesherrlichen Privilegs zur Erlangung korporativer Rechte bedurfte es allerdings in den Hansestädten: Die Hinterlegung der Statuten war dort für die Errichtung einer Aktiengesellschaft mit den ihr charakteristischen Merkmalen ausreichend.¹¹⁵

Im Jahre 1838 trat mit dem Preußischen Gesetz über die Eisenbahn-Unternehmungen¹¹⁶ sodann ein Regelwerk in Kraft, das die ersten aktienrechtlichen Bestimmungen eines deutschen Gesetzgebers enthielt¹¹⁷ – auch wenn dessen Regelungsgegenstand nicht die Aktiengesellschaft als solche bzw. deren Verfassung, sondern vielmehr Eisenbahn-Unternehmungen gewesen sind¹¹⁸. Mit dem (privaten) Eisenbahnwesen in Deutschland wird die Aktiengesellschaft – wenn auch nicht rechtlich zwingend¹¹⁹ – „zum Organisationstyp des frühkapitalistischen Großunternehmens und die Inhaberaktie das Mittel zu seiner Finanzierung“¹²⁰.

Die erste durch einen deutschen Gesetzgeber eigens der Aktiengesellschaft gewidmete Kodifikation – das (preußische) Gesetz über die Aktiengesellschaften („Preußisches Aktiengesetz“) –¹²¹ wurde durch Friedrich Wilhelm, König von Preußen, am 3. November 1843 mit

Geltungswirkung für sämtliche Neugründungen¹²², vgl. § 30 Preußisches Aktiengesetz (1843)¹²³, auf dem gesamten Monarchie-/Staatsgebiet Preußens¹²⁴ verordnet¹²⁵ und am 9. November 1843 in Kraft gesetzt¹²⁶. Dies führte zur Vereinheitlichung der bis dato in Preußen zweigeteilten Rechtskreise bzw. -praxis: dem Code de Commerce in der preußischen Rheinprovinz einerseits, der auf das ALR gestützten Rechtspraxis in den übrigen Provinzen Preußens andererseits.¹²⁷ Das Preußische Aktiengesetz machte sich zum großen Teil die Grundlagen des Code de Commerce zu eigen¹²⁸ und normierte – erstmals nun auch für die Teile Preußens, in denen der Code de Commerce keine Geltung entfaltet hatte – gesetzlich den Konzessionszwang.¹²⁹ So war die Konzessionspflicht in den preußischen Teilen, in denen bis dato das Allgemeine Landrecht für Preußen gegolten hatte, zwar Praxis, mangels konkreter Regelungen zur Aktiengesellschaft aber nicht explizit gesetzlich verankert gewesen.¹³⁰ In § 1 des Preußischen Aktiengesetz (1843)¹³¹ hieß es nunmehr:

„Aktiengesellschaften mit den im gegenwärtigen Gesetze bestimmten Rechten und Pflichten können nur mit landesherrlicher Genehmigung errichtet werden. Der Gesellschaftsvertrag (das Statut) ist zur landesherrlichen Bestätigung vorzulegen.“

Im Vergleich zum Code de Commerce enthielt das Preußische Aktiengesetz nunmehr weitergehende, detailliertere Regelungen – wenn auch immer noch lückenhaft (unter anderem insofern, als die Grundsätze für die Konzessionserteilung bzw. deren Ablehnung nicht normiert wurden)¹³². So wird das Gründungsrecht verbessert und erweitert¹³³, indem u.a. erstmals gesetzlich die Mindestvoraussetzungen an den Inhalt des Gesellschaftsvertrages niedergelegt werden¹³⁴, wie die Angabe der Höhe des Grundkapitals der Gesellschaft und der einzelnen Aktienwerte¹³⁵, die Angabe der anzuwendenden Grundsätze der Bilanzierung¹³⁶ und die Angabe der Art und Weise der Stimmrechtsausübung¹³⁷, vgl. §. 2. Preußisches Aktiengesetz (1843)¹³⁸. §. 2 Preußisches Aktiengesetz (1843)¹³⁹ enthielt hierzu folgende Regelung:

„Der Gesellschaftsvertrag ist gerichtlich oder notariell aufzunehmen oder zu vollziehen. Derselbe muß insbesondere bestimmen:

- 1) die Firma und den Sitz der Gesellschaft;*
- 2) den Gegenstand des Unternehmens und ob dasselbe auf eine gewisse*

Zeitdauer beschränkt ist oder nicht;

3) die Höhe des Grundkapitals, so wie der einzelnen Aktien, und ob diese auf jeden Inhaber, oder auf bestimmte Inhaber gestellt werden sollen;

4) die Grundsätze, nach welchem die Bilanz (§. 24) aufzunehmen ist;

5) die Art der Vertretung und die Formen für die Legitimation der Vertreter;

6) die Form, in welcher die Zusammenberufung der Mitglieder erfolgt;

7) die Art und Weise, wie das Stimmrecht von den Mitgliedern ausgeübt wird;

8) die Gegenstände, über welche schon durch einfache Stimmenmehrheit oder nur durch eine noch größere Anzahl von Mitgliedern Beschluß gefaßt werden kann;

9) die öffentlichen Blätter, in welchen die von der Gesellschaft ausgehenden Bekanntmachungen erfolgen sollen.“.

Im Übrigen enthielt das Gesetz Regelungen zur Sicherung des Grundkapitals¹⁴⁰ (wie das Verbot der Verkleinerung des statutenmäßigen Grundkapitals durch Rückzahlung an die Aktionäre¹⁴¹, vgl. §. 17 Abs. 1 Preußisches Aktiengesetz (1843)¹⁴²) und zur Zeichnung und Ausgabe von Inhaberk Aktien¹⁴³, vgl. §§. 11, 12 Preußisches Aktiengesetz (1843)¹⁴⁴. Auch wurde vom Grundsatz her die zweigliedrige Gesellschaftsorganisation (Generalversammlung, Vorstand) gesetzlich festgelegt.¹⁴⁵ Wesentlich für den Rechtstypus der Aktiengesellschaft war jedoch insbesondere, dass ihr gesetzlich die Eigenschaft einer „juristischen Person“, vgl. §. 8 Preußisches Aktiengesetz (1843)¹⁴⁶, (im Code de Commerce: „moralische Person“) zugesprochen wurde¹⁴⁷. Damit war die Aktiengesellschaft als solche, auch in den Gebieten im vormaligen Geltungsbereich des Allgemeinen Landrechts für Preußen, explizit – und damit ohne besonderes Privileg – berechtigt, „Grundstücke und Kapitalien auf ihren Namen zu erwerben und in das Hypothekenbuch eintragen zu lassen“¹⁴⁸, und, sofern sie „auf Gewerbe- oder Handelsunternehmungen gerichtet“ war, Träger von eigenen „kaufmännische[n] Rechte[n] und Pflichten“¹⁴⁹. Der Wechselprozess gegen das Gesellschaftsvermögen wurde für zulässig erklärt.¹⁵⁰ So lauteten §. 8 und §. 9 Absätze 1 und 2 Preußisches Aktiengesetz (1843) wie folgt:

- §. 8 Preußisches Aktiengesetz (1843)¹⁵¹:
„Aktiengesellschaften erlangen durch die landesherrliche Genehmigung die Eigenschaft juristischer Personen, und insbesondere das Recht, Grundstücke und Kapitalien auf ihren Namen zu erwerben und in das Hypothekenbuch eintragen zu lassen.“,
- §. 9 Absätze 1 und 2 Preußisches Aktiengesetz (1843)¹⁵²:
*„Die Aktiengesellschaften, welche auf Gewerbe- oder Handelsunternehmungen gerichtet sind, haben kaufmännische Rechte und Pflichten.
 Übernehmen Sie Wechselverbindlichkeiten, so ist gegen sie zwar der Wechselprozeß zulässig, die Exekution findet jedoch nur in das Vermögen der Gesellschaft statt.“*

In den übrigen deutschen Staaten gab es – mit Ausnahme von Spezialvorschriften zu Eisenbahn- und Versicherungsgesellschaften – in der ersten Hälfte des 19. Jahrhunderts auch nach Inkrafttreten des Preußischen Aktiengesetzes in der Regel keinerlei (detaillierte) aktienrechtliche Regelungen von Gesetzesqualität.¹⁵³ Im Geltungsbereich des Gemeinen Rechts wurde die Erteilung korporativer Rechte an eine Aktiengesellschaft grundsätzlich von der Genehmigung des (jeweiligen) Souveräns abhängig gemacht.¹⁵⁴ Lediglich in den Hansestädten bedurfte es für Aktiengesellschaften zur Erlangung korporativer Rechte (bzw. zu deren Errichtung) seinerzeit keiner Konzession.¹⁵⁵ Vielmehr reichte hierfür die öffentliche Hinterlegung des Gesellschaftsstatuts beim Handelsgericht aus.¹⁵⁶

In der zweiten Hälfte des 19. Jahrhunderts wurden nunmehr aktienrechtliche Regelungen mit dem Ziel einer gesamtdeutschen Geltungswirkung kodifiziert. Eingeleitet wurde dies durch das Inkrafttreten des Allgemeinen Deutschen Handelsgesetzbuches im Jahre 1861^{157,158} in welches das Preußische Aktiengesetz von 1843 weitestgehend eingearbeitet worden war¹⁵⁹. So normierte das Allgemeine Deutsche Handelsgesetzbuch für sämtliche Aktiengesellschaften, die ein Handelsgewerbe betrieben, vgl. Art. 5 und Art. 207 ADHGB (1861)¹⁶⁰, in den Artikeln 207 bis 249 einheitlich (im Sinne einer nationalen Rechtseinheit) die Rechtsverhältnisse der Aktionäre und die Verfassung der Gesellschaft.¹⁶¹ Zum Anwendungsbereich des Allgemeinen Deutschen Handelsgesetzbuches normierte Art. 5 ADHGB (1861)¹⁶² Folgendes:

„Die in Betreff der Kaufleute gegebenen Bestimmungen gelten in gleicher Weise in Betreff der Handelsgesellschaften, insbesondere auch der Aktiengesellschaften, bei welcher der Gegenstand des Unternehmens in Handelsgeschäften besteht. [...]“.

In Art. 207 ADHGB (1861)¹⁶³ hieß es dann weiter:

„Eine Handelsgesellschaft ist eine Aktiengesellschaft, wenn sich die sämtlichen Gesellschafter nur mit Einlagen beteiligen, ohne persönlich für die Verbindlichkeiten der Gesellschaft zu haften.

Das Gesellschaftskapital wird in Aktien oder auch in Aktienanteile zerlegt.

Die Aktien oder Aktienanteile sind untheilbar.

Dieselben können auf Inhaber oder auf Namen lauten.“

Als Gesellschaftsorgane fungierten (weiterhin)¹⁶⁴ die Generalversammlung, vgl. Art. 224 ADHGB (1861)¹⁶⁵, sowie der Vorstand, vgl. Art. 227 ADHGB (1861)¹⁶⁶. Erstmals wird der Aufsichtsrat als fakultatives Organ für Aktiengesellschaften eingeführt,¹⁶⁷ vgl. Art. 225 ADHGB (1861)¹⁶⁸.

An den Mindestinhalt des Gesellschaftsvertrages wurden gemäß Art. 209 ADHGB (1861)¹⁶⁹ nunmehr folgende Anforderungen gestellt:

„Der Gesellschaftsvertrag, dessen Genehmigung erfolgen soll, muß insbesondere bestimmen:

- 1. die Firma und den Sitz der Gesellschaft;*
- 2. den Gegenstand des Unternehmens;*
- 3. die Zeitdauer des Unternehmens im Falle dasselbe auf eine bestimmte Zeit beschränkt sein soll;*
- 4. die Höhe des Grundkapitals und der einzelnen Aktien oder Aktienanteile;*
- 5. die Eigenschaft der Aktien, ob sie auf Inhaber oder auf Namen gestellt werden sollen, ingleichen die etwa eine bestimmte Zahl der einen und der anderen Art, sowie die etwa zugelassene Umwandlung derselben;*
- 6. die Grundsätze, nach welchem die Bilanz aufzunehmen und der Gewinn*

zu berechnen und auszuzahlen ist, sowie die Art und Weise, wie die Prüfung der Bilanz erfolgt;

7. die Art der Bestellung und Zusammensetzung des Vorstandes und die Formen für die Legitimation der Mitglieder desselben und der Beamten der Gesellschaft;

8. die Form, in welcher die Zusammenberufung der Aktionäre geschieht;

9. die Bedingungen des Stimmrechts der Aktionäre und die Form, in welcher dasselbe ausgeübt wird;

10. die Gegenstände, über welche nicht schon durch einfache Stimmenmehrheit der auf Zusammenberufung erschienenen Aktionäre, sondern nur durch eine größere Stimmenmehrheit oder nach anderen Erfordernissen Beschluss gefasst werden kann;

11. die Form in welcher die von der Gesellschaft abgegeben Bekanntmachungen erfolgen, sowie die öffentlichen Blätter, in welche dieselben aufzunehmen sind.“

Das Konzessionssystem wurde im Grundsatz beibehalten,¹⁷⁰ vgl. Art. 208 Abs. 1 ADHGB (1861)¹⁷¹. So lautete Art. 208 ADHGB (1861)¹⁷² wie folgt:

„Aktiengesellschaften können nur mit staatlicher Genehmigung errichtet werden.

Über die Errichtung und den Inhalt des Gesellschaftsvertrages (Statuts) muß eine gerichtliche oder notarielle Urkunde aufgenommen werden.

Zur Aktienzeichnung genügt eine schriftliche Erklärung.“

Allerdings sah das Allgemeine Deutsche Handelsgesetzbuch neben der Beurkundung des Gesellschaftsvertrags und der staatlichen Genehmigung auch bereits das Erfordernis der Eintragung ins Handelsregister vor.¹⁷³ So normierten Art. 210 Abs. 1 ADHGB (1861)¹⁷⁴ und Art. 211 ADHGB (1861)¹⁷⁵ Folgendes:

– Art. 210 Abs. 1 ADHGB (1861)¹⁷⁶:

„Der Gesellschaftsvertrag und die Genehmigungsurkunde müssen bei dem Handelsgericht, in dessen Bezirk die Gesellschaft ihren Sitz hat, in das Handelsregister eingetragen und im Auszuge veröffentlicht

werden.“

- Art. 211 ADHGB (1861)¹⁷⁷:

„Vor erfolgter Genehmigung und Eintragung in das Handelsregister besteht die Aktiengesellschaft als solche nicht.

Wenn vor erfolgter Genehmigung und Eintragung in das Handelsregister im Rahmen der Gesellschaft gehandelt worden ist, so haften die Handelnden persönlich und solidarisch.“

Aufgrund des Genehmigungserfordernisses blieb es aber prinzipiell bei der Kontroll- sowie Einwirkungsmöglichkeit des Staates in Bezug auf das Vorkommen von Aktiengesellschaften und auf die wirtschaftliche Entwicklung¹⁷⁸. Eine Begründung für das seinerzeitige Festhalten an dem Genehmigungserfordernis ist u.a.¹⁷⁹ (später) den Motiven zur Aktienrechtsnovelle von 1870 zu entnehmen,¹⁸⁰ und zwar dahingehend, dass man

„ 1. die Kreierung einer juristischen Person ohne Staatsgenehmigung mit den bestehenden Rechtsgrundsätzen nicht für vereinbar,

2. den Schutz des Publikums und der Gesellschaftsgläubiger gegen Schwindel und Unsolidität für eine Pflicht des Staats,

3. die Sicherung des allgemeinen Wohlstandes und der Landesindustrie gegen die Geldmacht der Aktiengesellschaften für nötig hielt.[...]“¹⁸¹.

Den Landesgesetzgebern blieb es allerdings vorbehalten, auf die staatliche Genehmigung zur Errichtung von Aktiengesellschaften (weiterhin) zu verzichten,¹⁸² vgl. Art. 249 ADHGB (1861)¹⁸³, womit das angestrebte Ziel der Rechtseinheitlichkeit durchbrochen bzw. von den Schöpfern des ADHGB nicht konsequent durchgeführt wurde.¹⁸⁴ So lautete Art. 249 ADHGB (1861)¹⁸⁵ wie folgt:

„Den Landesgesetzen bleibt vorbehalten, zu bestimmen, daß es der staatlichen Genehmigung zur Errichtung von Aktiengesellschaften im Allgemeinen oder von einzelnen Arten derselben nicht bedarf. [...]“

Während Preußen und andere Flächenstaaten wie Bayern, Hessen-Nassau und SachsenMeiningen die Konzessionspflicht beibehielten¹⁸⁶, machten von der Verzichtsmöglichkeit die Hansestädte¹⁸⁷ Gebrauch (vgl. § 25 des Hamburgischen Einführungsgesetzes vom 22. Dezember 1865¹⁸⁸, § 22 der Bremischen Einführungsverordnung zum Handelsgesetzbuch vom 6. Juni

1864¹⁸⁹, Art. 14 des Lübeckischen Einführungsgesetzes zum Handelsgesetzbuch vom 26. Oktober 1863¹⁹⁰), die bereits zuvor den Konzessionszwang abgelehnt hatten und die öffentliche Hinterlegung des Gesellschaftsstatuts beim Handelsgericht für die Errichtung einer Aktiengesellschaft hatten ausreichen lassen¹⁹¹. Darüber hinaus aber unter anderem auch Oldenburg¹⁹² (vgl. Art. 20 des Oldenburgischen Einführungsgesetzes zum Handelsgesetzbuch vom 18. April 1864¹⁹³), Baden¹⁹⁴ (vgl. Art. 32 des Badischen Einführungsgesetzes zum Handelsgesetzbuch vom 6. August 1862¹⁹⁵) und Württemberg¹⁹⁶ (vgl. § 35 des Württembergischen Einführungsgesetzes zum Handelsgesetzbuch vom 13. August 1865¹⁹⁷) sowie Sachsen¹⁹⁸ (vgl. § 55 des Sächsischen Gesetzes, die juristischen Personen betreffend, vom 15. Juni 1868¹⁹⁹). Teilweise jedoch nicht ausnahmslos, sondern eingeschränkt dahingehend, dass Aktiengesellschaften mit bestimmten Zwecken (wie bei spielsweise Versicherungsgesellschaften) einer Genehmigung bedurften²⁰⁰ (vgl. beispielsweise Art. 32 des Badischen Einführungsgesetzes zum Handelsgesetzbuch vom 6. August 1862²⁰¹).

Für die Nicht-Handeltreibenden Aktiengesellschaften (wie z.B. die Grundstücks-Aktiengesellschaft²⁰² und Kultur-Aktiengesellschaft²⁰³) blieb es auch mit Inkrafttreten des Allgemeinen Deutschen Handelsgesetzbuches bei uneinheitlichen Rechtssystemen und -praktiken in Deutschland.²⁰⁴ So wurden Aktiengesellschaften, die kein Handelsgewerbe betrieben, von dem Regelungsbereich des Allgemeinen Deutschen Handelsgesetzbuches nicht erfasst.²⁰⁵ In einigen Ländern in Deutschland – wie z.B. in Preußen²⁰⁶ – wurden daher besondere Gesetze für Zivilaktiengesellschaften erlassen oder aber schlicht deren Gleichstellung mit den Handels-Aktiengesellschaften angeordnet (wie in Hamburg).²⁰⁷ Eine bundeseinheitliche Regelung existierte somit in Bezug auf die Zivilaktiengesellschaften auch mit Einführung des Allgemeinen Deutschen Handelsgesetzbuches nicht. ²⁰⁸

Kurz nach Gründung des Norddeutschen Bundes wurde das Konzessionssystem im Zuge der ersten Aktienrechtsnovelle vom 11. Juni 1870 gänzlich abgeschafft,²⁰⁹ indem die in Art. 208 Abs. 1 ADHGB (1861) normierte Genehmigungspflicht mit Inkrafttreten des Allgemeinen Deutschen Handelsgesetzbuches in der Fassung vom 11. Juni 1870 wegfiel, vgl. Art. 207 bis 249 a ADHGB in der Fassung vom 11. Juni

1870²¹⁰. Das Konzessionssystem wurde durch das – noch heute geltende²¹¹ (vgl. §§ 23 bis 41 AktG) – System normativer Bedingungen (Normativsystem)²¹² mit Registerzwang ersetzt (vgl. unter anderem Art. 208, 210 a, 211 ADHGB in der Fassung vom 11. Juni 1870²¹³).²¹⁴ Auch wenn der Registerzwang letztlich bereits mit Inkrafttreten des Allgemeinen Deutschen Handelsgesetzbuches im Jahre 1861 Geltung erlangt hatte, hing die Eintragung der Aktiengesellschaft ins Handelsregister, und damit deren Rechtsfähigkeit, nun nicht mehr von einer hoheitlichen Genehmigung, sondern ausschließlich von der Erfüllung der normativen Bedingungen ab²¹⁵ (vgl. Art. 208, Art. 210, Art. 211 ADHGB in der Fassung vom 11. Juni 1870, bei denen jeweils das Genehmigungs(urkunden)erfordernis entfallen ist²¹⁶), und zwar sowohl bei der Handels-als auch Zivilaktiengesellschaft²¹⁷. Handels- und Zivilaktiengesellschaften wurden mit Inkrafttreten der ersten Aktienrechtsnovelle vom 11. Juni 1870 gleichgestellt²¹⁸ (vgl. Art. 208 Abs. 1 ADHGB). So lautete Art. 208 Abs. 1 ADHGB in der Fassung vom 11. Juni 1870²¹⁹:

„Eine Aktiengesellschaft gilt als Handelsgesellschaft, auch wenn der Gegenstand des Unternehmens nicht in Handelsgeschäften besteht.“

Der Wegfall des Genehmigungserfordernisses führte insbesondere zu dem noch heute geltenden gesetzlich zwingenden, dreigliedrigen Organisationsaufbau. War der Aufsichtsrat bis dahin zunächst gar nicht, dann lediglich als fakultatives Organ vorgesehen worden, wurde er nun obligatorisch (vgl. Art. 209 Nr. 6²²⁰ und Art. 210 a Abs. 1 Nr. 3²²¹ ADHGB in der Fassung vom 11. Juni 1870), um die durch das Regulativ der Genehmigung ausgeübte Staatskontrolle zu ersetzen²²². Mit Aufgabe der staatlichen Genehmigungspraxis und Einführung des Normativsystems wurde die Aktiengesellschaft somit dem unmittelbaren Einwirkungsbereich des Staates entzogen und damit u.a. der Grundstein für das heutige innerorganisatorische Check and Balance-System gelegt.

Im 20. Jahrhundert bedürfen insbesondere die Entmachtung der Hauptversammlung durch Stärkung des Vorstands im Sinne einer eigenverantwortlichen Leitungsbefugnis und -pflicht (vgl. Art. 70 Abs. 1 des Gesetzes über Aktiengesellschaften und Kommanditgesellschaften auf Aktien vom 30. Januar 1937²²³) sowie die Einführung des Grundsatzes der Satzungsstrenge (vgl. § 23 Abs. 4 des Aktiengesetzes vom 6. September 1965²²⁴) als Grundpfeiler des heutigen Aktienrechts der

besonderen Erwähnung.

Mit dem – noch heute geltenden, wenn auch seitdem stark modifizierten²²⁵ – Aktiengesetz vom 6. September 1965²²⁶ („AktG 1965“) ist die Rechtsform der Aktiengesellschaft schließlich zum Prototyp der „Kapitalgesellschaftsform für Großunternehmen, verbunden mit erheblichen Mitbestimmungsrechten der Arbeitnehmervertretungen“²²⁷ bzw. zur großen Publikumsgesellschaft²²⁸, erstarkt.

Erst mit Inkrafttreten des Gesetzes für kleine Aktiengesellschaften und zur Deregulierung des Aktienrechts vom 2. August 1994²²⁹ wird auch dem Mittelstand die Rechtsform der Aktiengesellschaft durch Erleichterungen des strengen aktienrechtlichen Regelungskorsetts für kleine Aktiengesellschaften als Finanzierungsinstrument eröffnet²³⁰.

B. Die Aktiengesellschaft und das Gemeinnützigkeitskriterium

Die Historie der Aktiengesellschaft und die Entwicklungsgeschichte des Aktienrechts zeigen, dass die der Aktiengesellschaft heute typischen Wesensmerkmale, wie u.a. die beschränkte Haftung ihrer Mitglieder und eine korporative Verfassung, bereits Anfang des 19. Jahrhunderts angelegt gewesen sind. Die Erlangung korporativer Rechte und des Rechts der beschränkten Mitgliederhaftung wurden im Geltungsbereich des Allgemeinen Landrechts für Preußen allerdings von der Verfolgung eines fortdauernden gemeinnützigen Zweckes abhängig gemacht.²³¹ Auch im Geltungsbereich des Code de Commerce, der erstmals die grundlegenden Merkmale der Gesellschaftsform der Aktiengesellschaft normierte²³², wurde die zur Errichtung einer Aktiengesellschaft erforderliche Genehmigung zunehmend von der gemeinnützigen Zweckverfolgung der Gesellschaft abhängig gemacht²³³.

Ob bzw. in welchem Umfang jedoch die Komponenten Aktiengesellschaft und Gemeinnützigkeit tatsächlich miteinander verquickt waren, soll Gegenstand nachfolgender Untersuchung sein. Hierzu sind zwei Ebenen auseinanderzuhalten: die gesellschaftsrechtliche Ebene sowie die steuerrechtliche Ebene.

I. Gesellschaftsrechtliche Ebene

1. Genehmigung(spraxis) und Erteilung von Korporationsrechten

Aktiengesellschaften bedurften im Geltungsbereich des Allgemeinen Landrechts für Preußen zur Erlangung der Rechte einer moralischen Person, das heißt konkret: zur Erlangung korporativer Rechte sowie dem Recht der beschränkten Mitgliederhaftung, der Verfolgung eines fortlaufenden gemeinnützigen Zwecks.²³⁴ Wie bereits unter 1. Teil A. dargelegt, war mit dem Erfordernis nicht zwingend eine rein ideelle

Zwecksetzung verbunden. So wurden Aktiengesellschaften in den unterschiedlichsten, gewerblichen Bereichen zugelassen.

Auch in der – seinerzeit dem Geltungsbereich des Code de Commerce unterfallenden – Rheinprovinz war eine gemeinnützige Unternehmenstätigkeit für die Aktiengesellschaft ab etwa 1830²³⁵ von maßgeblicher Relevanz. So wurde die nach dem Code de Commerce erforderliche Konzession zur Errichtung einer Aktiengesellschaft zunehmend von der gemeinnützigen Zweckverfolgung der Gesellschaft abhängig gemacht.²³⁶ Eine gemeinnützige Zweckverfolgung wurde regelmäßig dann als solche anerkannt, wenn der Zweck in einem „allgemeinen staatswirtschaftlichen Interesse“²³⁷ wurzelte.²³⁸ So hieß es beispielsweise in den „Motive[n] zu der Verordnung über Aktien-Gesellschaften“ vom 31. Januar 1840 ²³⁹ wie folgt:

*„[...] Bei Erwägung der Frage, ob einer Gesellschaft diese Befreiung, so wie die Rechte einer moralischen Person ertheilt werden können, ist das königliche Handelsministerium bisher von dem Grundsatz ausgegangen, daß diese Rechte nur solchen Gesellschaften zu gewähren seyen, welche einen fortdauernden, gemeinnützigen Zweck haben und daß die Gemeinnützigkeit des Zwecks nur aus dem Gesichtspunkte des allgemeinen LandesInteresses und nicht nach Rücksichten des Privat-Interesses der Gesellschaft beurtheilt und gewürdigt werden müsse. Demgemäß sind den auf den Betrieb eines Gewerbes oder Handelsgeschäfts berechneten gesellschaftlichen Vereinigungen nur in besonderen Fällen, wo das Unternehmen **wegen eines allgemeinen staatswirthschaftlichen Interesses** auf Anerkennung der Gemeinnützigkeit Anspruch machen durfte, die Rechte einer moralische Person beigelegt worden, [...]“*²⁴⁰.

Ähnlich hatte der seinerzeitige Minister Schuckmann seine Genehmigungspraxis in einem Schreiben an den König im Jahre 1831 erläutert:

„Solange mir das Ministerium des Inneren und der Polizei anvertraut war, bin ich im allgemeinen bei der Bewilligung von Rechten privilegierter Korporationen, von dem staatspolizeilichen Grundsatz ausgegangen, daß selbige nur solchen Gesellschaften, welche sich zu einem fortdauernd gemeinnützige Zwecke vereinigen, zu gewähren, die Gemeinnützigkeit eines Zweckes aber nur aus dem Gesichtspunkte des allgemeinen

Landesinteresses, und nicht nach individuellen Beweggründen und Rücksichten des Privatinteresses zu beurteilen und zu würdigen sei.“²⁴¹

Grund für das Abhängigmachen der Konzessionserteilung von der gemeinnützigen Zweckverfolgung war unter anderem das Spannungsverhältnis zwischen Nutzen und Missbrauch²⁴² einer Aktiengesellschaft und das damit verbundene tiefe Misstrauen, welches der Staat gegen Aktiengesellschaften als private Unternehmungen und als (potentielle) Gefahrenquelle für Beteiligte, Kreditgeber und die Volkswirtschaft insgesamt hegte²⁴³. So hatte der Staat – wie insbesondere in den Diskussionen über die (Entwurfs-)Regelungen zum Preußischen Aktiengesetz (1843) zum Ausdruck kam²⁴⁴ – vor der Übermacht der Aktiengesellschaft im jeweiligen Geschäftssegment sowie davor Angst, dass aufgrund der beschränkten Haftung der Mitglieder kein nötiger Anreiz bestehe, die Geschäfte sorgfältig zu führen.²⁴⁵ So hieß es in den bereits angeführten „Motive[n] zu der Verordnung über AktienGesellschaften“ vom 31. Januar 1840²⁴⁶:

„[...] könne nach der bestehenden Gesetzgebung nur durch ein spezielles Privilegium begründet werden Bei diesem Prinzipie werde man unbedingt stehen bleiben müssen. Es könne unmöglich in die Willkür einer Zahl gewinnlustiger Interessenten gestellt werden, mit ausgedehnten Unternehmungen aufzutreten und Gewinn zu suchen, ohne, bei mangelhafter Begründung oder schlechter Verwaltung des Unternehmens, denjenigen gerecht werden zu müssen, welche Anforderungen an sie zu richten hätten. Es würde dadurch auf Kosten der soliden Industrie dem Hange zu unbesonnener Spekulation Vorschub geleistet und Betrügereien Thor und Thür geöffnet. Die Befreiung von der persönlichen Verbindlichkeit dürfe nur aus besonderen, überwiegenden Gründen zugestanden werden, und es werde eine Auswahl und Unterscheidung mit Rücksicht auf die Verhältnisse jedes einzelnen Falles um so mehr nothwendig seyn, als auch die an sich wohlbegründeten Aktien-Unternehmungen unter Umständen keineswegs zur Beförderung geeignet erscheinen könnten. Namentlich könnten sich in der Hinsicht Bedenken dagegen ergeben, daß die Aktiengesellschaften vermöge ihres Übergewichts an Kapital die einzelnen Gewerb- und Handeltreibenden, welche demselben Zwecke und Gegenstände ihre Thätigkeit widmen, ganz zu erdrücken, jede Konkurrenz zu beseitigen, und

so zum Nachtheil des Gewerbe- und Handelsstandes wie des gesamten Publikums ein Monopol zu erlangen wissen möchten, wie hierüber in Belgien sich schon Klagen hätten vornehmen lassen. **Nur in solchen Fällen, wo das Unternehmen wegen eines allgemeinen staatswirthschaftlichen Interesses als gemeinnützig anzuerkennen sey,** werde das fragliche Vorrecht gewährt werden können, weshalb solches den bloßen Handels und Gewerbebetriebs-Gesellschaften nur ausnahmsweise beizulegen seyn würde, wenn nämlich das Unternehmen derselben nicht blos zur Verfolgung des Privat-Interesses der Theilnehmer diene, sondern zugleich vor den gleichartigen Unternehmungen einzelner Interessenten auf den Charakter der Gemeinnützigkeit Anspruch machen dürfe. [...] “. ²⁴⁷

Eine Definition dessen, was konkret unter „staatswirthschaftlichen Interesse“ zu verstehen und damit als gemeinnützig anzuerkennen war, gab es seinerzeit jedoch nicht. Auch eine einheitliche Rechtspraxis existierte nicht. Den „Motive[n] zu der Verordnung über Aktien-Gesellschaften“ vom 31. Januar 1840 ist aber deutlich zu entnehmen, dass auch im Geltungsbereich des Code de Commerce das Gemeinnützigkeitskriterium eine rein ideelle Zwecksetzung nicht zwingend erforderte, da eine Genehmigung „Handels und Gewerbebetriebs-Gesellschaften“ zuteil werden konnte. Zudem war auch die Selbstlosigkeit der Unternehmung, die dem heutigen Gemeinnützigkeitsbegriff immanent ist (vgl. § 55 AO), nicht Bestandteil dieses Kriteriums, wie sich insbesondere daran zeigt, dass das Erfordernis insbesondere der potentiellen Gefahr vorbeugen sollte, dass gewinnlustige Aktionäre aufgrund der beschränkten Mitgliederhaftung sorglos ihren Unternehmungen nachgingen. Die Gewinnbeschränkung der Aktionäre war gerade kein zentrales Element oder gar Voraussetzung der Gemeinnützigkeit.

Vielmehr war das Gemeinnützigkeitskriterium seinerzeit gerade aufgrund seiner Dehnbarkeit und seiner unscharfen Konturen Kritik ausgesetzt, die die Diskrepanz zum heutigen Gemeinnützigkeitsverständnis verdeutlicht. So hatte der Staatsminister Schön in einem Gutachten vom 23. Dezember 1841 ²⁴⁸ hierzu wie folgt ausgeführt:

„Ew. königlichen Majestät zeige ich auf den Allerhöchsten Befehl von 18ten d. M. allerunterthänigst an, daß meiner unmaßgeblichen Ansicht nach, in den allermeisten Fällen, wo Aktiengesellschaften zu

gemeinschaftlichen Unternehmungen sich bilden, wird ausgeführt werden können, daß ihr Zweck ein fortdauernder und gemeinnütziger sey, da wohl kaum ein, bedeutende Geldkräfte erforderndes Unternehmen vorkommen dürfte, welches bei richtiger Verfolgung allein den Unternehmern Vortheil bringt, ohne gleichzeitig gemeinnützige Folgen zu äußern, und da die Begründer sich, wohl ohne Ausnahme, der Hoffnung hingeben dürften, daß ihre Unternehmungen guten Erfolg haben und daher fortdauernd weitergeführt werden können.

Ich habe daher auch nicht Anstand genommen, für Aktien-Unternehmungen der verschiedensten gewerblichen Art und auch solcher, welche lediglich auf Geselligkeit gerichtet sind, die Ertheilung von Korporations-Rechten und die Beilegung der Befugnis nur auf Höhe des Aktienkapitals zu haften, in Antrag zu bringen, und entsinne mich nicht, daß ein solcher Antrag abgelehnt worden wäre.

Hiernach scheint mir der Umstand, daß ein Unternehmen gemeinnützig und dauernd dargestellt wird, ein sicheres Kriterium nicht zu bieten, um davon die Gewährung oder Versagung der oben erwähnten Privilegien abhängig zu machen. Vielmehr scheint mir in einem jeden solcher Fälle, eine sorgfältige Prüfung darüber erforderlich, ob das quaest. Unternehmen zeitgemäß sey, und ob sich nach fachkundigem und reiflichem Ermessen annehmen lasse, daß der beabsichtigte Zweck mit den von den Theilnehmern offerierten Mitteln sich werde erreichen lassen. [...]

“²⁴⁹

Auch der seinerzeitige Oberregierungsrat Hoffmann hatte in seinem „Gutachten wegen Begünstigung der Actienvereine durch Verleihung von Korporationsrechten an dieselben“ vom 30. Dezember 1841 ²⁵⁰ im Rahmen der Gesetzgebungsarbeiten für ein einheitliches Preußisches Aktiengesetz dazu wie folgt festgestellt:

„Es wird verlangt, daß nur Vereinen zu dauernden gemeinnützigen Unternehmungen Korporationsrechte bewilligt werden; einverstanden damit, bleibt doch in Frage, wiefern Unternehmungen für dauernd und für gemeinnützig zu halten sind. Ist dauernd alles, was nicht ausdrücklich auf eine einzelne Handlung beschränkt wird, und gemeinnützig alles, was die Sicherheit, Bequemlichkeit und Annehmlichkeit des Lebens vermehrt; so liegt in jenem Erfordernis durchaus keine der wirksamen Verwendung

*vorhandener Kräfte nachtheilige Beschränkung. [...]*²⁵¹

Aufgrund dieser Konturenlosigkeit des Gemeinnützigkeitskriteriums kam es denn auch im Verlaufe der ersten 40 Jahre des 19. Jahrhunderts stetig zwischen Antragstellern und den zuständigen hoheitlichen Stellen in Bezug auf die Beurteilung des Gesellschaftszwecks (und wegen deren weitreichenden Konsequenzen für die entsprechende Gesellschaft) zu Streitigkeiten.²⁵² So hatte beispielsweise eine in Stettin angesiedelte Zuckersiederei, die sich im Streit um die Anerkennung einer gemeinnützigen Zweckverfolgung mit der zuständigen hoheitlichen Stelle befand, als Argument für die Anerkennung der Verfolgung eines gemeinnützigen Zwecks fiskalische Gründe bemüht und angeführt, sie würde schließlich nicht nur über hundert Familien das tägliche Brot geben, sondern auch 150 000 Taler an Steuern jährlich zahlen.²⁵³

Die Streitigkeit um die Anerkennung der gemeinnützigen Zweckverfolgung der Stettiner-Zuckersiederei nahm der König zum Anlass für die Allerhöchste Kabinetts-Order vom 13. Juli 1837, die die Forderung des Königs enthielt, ein allgemeines Gesetz über Aktiengesellschaften zur beschleunigten Beratung abzufassen.²⁵⁴ Im Zuge der Gesetzgebungsarbeiten für ein einheitliches Preußisches Aktiengesetz entbrannte eine Grundsatzdebatte dahingehend, ob die Verfolgung eines gemeinnützigen Zweckes zwingende Grundvoraussetzung für die Genehmigung einer Aktiengesellschaft verbunden mit sämtlichen Korporationsrechten, insbesondere aber dem Recht der beschränkten Mitgliederhaftung auf deren jeweilige Einlage, sein sollte.²⁵⁵ So heißt es hierzu im „Gutachten der vereinigten Abteilungen des königlichen Staatsraths für die Finanzen und für die Justiz über den Entwurf eines Gesetzes über Aktien-Gesellschaften“ vom 16. März 1843²⁵⁶:

*„[...] In allen Stadien der Berathung ist man nun darüber einverstanden gewesen, dass Aktien-Gesellschaften, wie bisher, zu ihrer Rechtsbeständigkeit der landesherrlichen Bestätigung bedürfen. Allein es ist die Frage entstanden: ob man die Ertheilung dieses Privilegiums, mit Befreiung von der persönlichen Verpflichtung, im Gesetz ausdrücklich auf solche Gesellschaften beschränken solle, deren Unternehmen wegen eines allgemeinen Interesses als gemeinnützig anzuerkennen ist. [...]“*²⁵⁷

Trotz Bedenken dahingehend, dass

„die Errichtung einer Aktien-Gesellschaft mit der Wirkung, dass die Theilnehmer von jeder persönlichen Verhaftung frei bleiben, als ein gewichtiges Vorrecht, nur ausnahmsweise im öffentlichen Interesse gewährt werden könne“ ²⁵⁸,

entschied man sich letztendlich²⁵⁹ dagegen, das Recht der beschränkten Mitgliederhaftung im Preußischen Aktiengesetz (1843) an das Gemeinnützigkeitserfordernis zu koppeln²⁶⁰. Man nahm ferner Abstand von der Erwägung²⁶¹, die Gewährung der Befugnis für Aktiengesellschaften, Inhaberaktien auszustellen, durch eine entsprechende Regelung im Preußischen Aktiengesetz an das Kriterium der Gemeinnützigkeit zu knüpfen, wobei in der 44. Sitzung des königlichen Staatsrats zur Beratung des Entwurfs eines Aktiengesetzes vom 17. Juni 1843 anerkannt wurde, dass in der Praxis die der Konzessionierung vorangehende Prüfung des Plans und Zwecks der Gesellschaft „schärfer sein müsse, wenn die Gesellschaft das Privilegium der Ausgabe von Aktien, welche auf jeden Inhaber lauten, erhalten wolle“²⁶².²⁶³ Vielmehr sollten die Bedingungen für die Konzessionierung von Aktiengesellschaften in Bezug auf ihren Zweck nicht im Preußischen Aktiengesetz aufgenommen werden²⁶⁴, sondern dem König eine von der Verwaltung zu erstellende Instruktion, in der die leitenden Grundsätze für die Konzessionierung von Aktiengesellschaften niederzulegen sein würden, anempfohlen werden.²⁶⁵ Das Preußische Aktiengesetz vom 9. November 1843 enthielt damit keinerlei Vorschriften hinsichtlich der Voraussetzungen für die Genehmigung von Aktiengesellschaften²⁶⁶ (vgl. dessen Bestimmungen, insbesondere aber den § 1, in dem nur das Erfordernis der landesherrlichen Genehmigung, nicht aber deren Voraussetzungen normiert gewesen sind²⁶⁷).

Zwei Jahre nach Inkrafttreten des Preußischen Aktiengesetzes, am 22. April 1845, erging als preußischer Ministerialerlass eine „Instruktion, die Grundsätze in Ansehung der Konzessionierung von Aktiengesellschaften betreffend“²⁶⁸, deren Bestimmungen festlegten, dass

„der Antrag auf Genehmigung der Errichtung einer Aktiengesellschaft [...] überhaupt nur zur Berücksichtigung geeignet [ist], wenn der Zweck des Unternehmens

- 1. an sich aus allgemeinen Gesichtspunkten **nützlich**²⁶⁹ und der Beförderung wert erscheint, und zugleich*

2. *wegen der Höhe des erforderlichen Kapitals, oder nach der Natur des Unternehmens selbst das Zusammenwirken einer größeren Anzahl von Teilnehmern bedingt, oder doch auf diesem Wege eher und sicherer als durch Unternehmungen einzelner zu erreichen ist. [...]* ²⁷⁰

Mit Inkrafttreten des Preußischen Aktiengesetzes – und fortgesetzt durch den Erlass der Instruktion – wurde damit die grundsätzliche Abkehr von der Praxis der preußischen Provinzen im Geltungsbereich des ALR eingeleitet, einer (Aktien-)Gesellschaft – sei es durch Pauschalprivileg oder aber bei staatlicher Genehmigung über die entsprechende Anwendung der Corporationen und Gemeinen – nur dann korporative Rechte einzuräumen, sofern sie einen fortlaufenden gemeinnützigen Zweck verfolgte. Entsprechendes gilt für die Genehmigungspraxis der preußischen Rheinprovinz im Geltungsbereich des Code de Commerce, die ab etwa 1830 die Konzessionserteilung von dem Kriterium der Gemeinnützigkeit abhängig gemacht hatte. Lediglich bei Anträgen in Bezug auf die Gestattung der Ausgabe von Inhaberaktien sollte die „Nützlichkeit“ des Zwecks nicht ausreichen. So sollte die *„Genehmigung zur Errichtung solcher Gesellschaften, deren Aktien auf jeden Inhaber (au porteur) ausgestellt werden sollen, [...] nur ausnahmsweise aus besonderen Gründen erteilt werden“* ²⁷¹ und dabei *„hauptsächlich der Gesichtspunkt leitend sein, ob das Unternehmen*

*1. über den Kreis örtlicher Wirksamkeit und **Nützlichkeit hinausgeht, und im höheren Interesse des Gemeinwohls*** ²⁷² *besondere Begünstigung verdient, und ob dasselbe*

2. ohne Gestattung der Ausgabe derartiger Aktien überhaupt nicht würde zur Ausführung kommen können.“ ²⁷³.

Wenn in der Literatur – wie beispielsweise von Droege und Reimer/Waldhoff – angeführt wird, dass sich die Konzessionspraxis von der Entkoppelung der Genehmigungserteilung vom „Gemeinnutz“ der Gesellschaft im Preußischen Aktiengesetz vom 9. November 1843 unbeeindruckt zeigte, ²⁷⁴ so ist dies vor dem genannten Hintergrund nicht ganz richtig. Zwar wurde auf untergesetzlicher Ebene – im Wege des Ministerialerlasses – eine Differenzierung zwischen gemeinwohler und lediglich nützlichen Unternehmen eingeführt ²⁷⁵; von Gemeinnützigkeit ist jedoch begrifflich nicht mehr die Rede. Selbst wenn man Gemeinnutz mit

Gemeinwohl gleichsetzen wollte, bedarf die Aussage in Bezug auf die Genehmigungserteilung für Aktiengesellschaften der Richtigstellung: Während vor Inkrafttreten des Preußischen Gesetzes von 1843 die Errichtung jeder Aktiengesellschaft bzw. die Erteilung korporativer Rechte vom Gemeinnützigkeitskriterium abhängig gemacht worden ist und damit die Abgrenzung stets existenziell war, berührte die Wiedereinführung des Kriteriums die existenzielle Ebene nur dann, wenn die Gesellschaft zur Ausgabe von Inhaberaktien berechtigt werden wollte (vgl. I. und II. der Instruktion vom 22. April 1845²⁷⁶). Die Errichtung von Aktiengesellschaften, deren Aktien auf den Namen lauteten (Namensaktien), machte der Ministerialerlass nicht von einer gemeinnützigen Zweckverfolgung abhängig (vgl. I. der Instruktion vom 22. April 1845²⁷⁷). Die Unterscheidung zeigt zudem deutlich, dass das Gemeinnützigkeits- bzw. Gemeinwohlkriterium seinerzeit vielmehr – rechtsfolgenorientiert – als Kontrollregulativ zur Vermeidung von potentiellen Gefahrenquellen, denn als Begrifflichkeit für eine rein ideale und selbstlose Zweckverwirklichung diente. Dies wird auch dadurch belegt, als Gewinnausschüttungen – wie sich im Umkehrschluss aus § 17 Abs. 2 S. 2 des Preußischen Aktiengesetzes ergibt – unbeschränkt zugelassen waren. So lautete § 17 Abs. 2 des Preußischen Aktiengesetzes²⁷⁸ wie folgt:

„Die Stipulation von Zinsen zu bestimmter Höhe ist nur für denjenigen, im Statute anzugebenden, Zeitraum zulässig, welchen die Vorbereitung des Unternehmens bis zum Umfange des vollen Betriebes erfordert. Von letzterem Zeitpunkte an darf unter die Aktionäre, sey es in Form von Zinsen oder Dividenden ein Mehreres als nach den Jahresabschlüssen sich an Ueberschuss ergibt, nicht vertheilt werden.“

Jedenfalls mit Einführung des Normativsystems im Rahmen der ersten Aktienrechtsnovelle vom 11. Juni 1870²⁷⁹ und der Abkehr vom Konzessionssystem dürfte das Gemeinnützigkeits- bzw. Gemeinwohlkriterium auch für die Errichtung von Aktiengesellschaften mit Inhaberaktien endgültig weggefallen sein.

Im Zuge der zweiten Aktienrechtsnovelle vom 18. Juli 1884 wurde das Kriterium der Gemeinnützigkeit – in anderem Zusammenhang – wieder eingeführt, und zwar als Voraussetzung für eine Abweichung vom gesetzlichen Mindestnennwertbetrag von eintausend Mark. So lautete Art. 207 a Abs. 2 ADHGB in der Fassung vom 18. Juli 1884 ²⁸⁰ wie folgt:

„Für ein gemeinnütziges Unternehmen kann im Falle eines besonderen örtlichen Bedürfnisses der Bundesrath die Ausgabe von Aktien, welche auf Namen lauten, zu einem geringeren, jedoch mindestens zweihundert Mark erreichenden Betrage zulassen. [...]“

Die Einführung des Gemeinnützigkeitserfordernisses bei Abweichung vom gesetzlichen Mindestnennbetrag ist letztlich noch ein weiterer Beleg für die seinerzeitige Funktion des Kriteriums als hoheitliches Kontrollregulativ.

2. Zusammenfassung

Die Historie der Aktiengesellschaft und die Entwicklungsgeschichte des Aktienrechts zeigen, dass die Aktiengesellschaft und das Kriterium der Gemeinnützigkeit im 19. Jahrhundert auf gesellschaftsrechtlicher Ebene eine enge Verknüpfung aufweisen, jedoch nicht im heutigen gemeinnützigkeitsrechtlichen Sinne. Auch wenn der Gemeinnützigkeitsbegriff zu keiner Zeit konkret definiert wurde, sondern vielmehr dehnbar und nicht klar umrissen war, belegen die Tätigkeitsbereiche der im Geltungsbereich des Allgemeinen Landrechts für Preußen errichteten Aktiengesellschaften, dass eine rein ideelle Zweckrichtung nicht gefordert war. Im Geltungsbereich des Code de Commerce diente das Gemeinnützigkeitskriterium der Eindämmung der Gefahren, die der Staat aufgrund der beschränkten Mitgliederhaftung und des Kapitalübergewichts fürchtete und damit dem Staat letztlich als Regulativ der Volkswirtschaft und der Verhinderung von Monopolbildungen²⁸¹. Eine rein ideelle Zwecksetzung war nicht erforderlich, die „Selbstlosigkeit“ nicht Bestandteil dieses Kriteriums²⁸². Das ab 1845 geltende Gemeinwohlerfordernis für die Genehmigungserteilung zur Errichtung von Aktiengesellschaften, deren Aktien auf den Inhaber lauteten, sowie das im Jahre 1884 eingeführte Gemeinnützigkeitserfordernis für die Zulassung von Aktien, deren Mindestnennbetrag vom gesetzlichen Mindestnennbetrag abwich, dienten ebenfalls lediglich als Kontrollregulativ zur Vermeidung von potentiellen Gefahrenquellen.

II. Steuerrechtliche Ebene

1. Entwicklungsgeschichte des Gemeinnützigkeitsrechts in Grundzügen

Die Gemeinnützigkeit spielt in der Steuergesetzgebung, und zwar konkret im Rahmen steuerlicher Privilegierungen eine Rolle (vgl. heutzutage: § 51 Abs. 1 S. 1 AO).

Die ersten Ansätze in der deutschen Steuergesetzgebung, an das Kriterium der Gemeinnützigkeit steuerliche Begünstigungen zu koppeln, sind bereits im 19. Jahrhunderts erkennbar.²⁸³ Während die erste tatsächliche Steuerbefreiung wegen Gemeinnützigkeit bereits im Jahre 1812 in Dresden im Rahmen eines vom sächsischen König erlassenen Mandats über die Einführung einer Grundabgabe erfolgt sein soll,²⁸⁴ gefolgt von einer im Jahre 1834 in Preußen erlassenen Kabinettsordner zur Kommunalsteuer, die einen Befreiungstatbestand für solche Grundstücke, die „wegen ihrer Bestimmung zu öffentlichen oder gemeinnützigen Zwecken“ von Staatssteuern befreit waren, enthalten haben soll,²⁸⁵ wird der Ausgangspunkt der Entwicklungsgeschichte des heutigen Gemeinnützigkeitsrechts primär in der zweiten Hälfte²⁸⁶ bzw. im letzten Drittel²⁸⁷ des 19. Jahrhunderts verortet.

Was allerdings den konkreten historischen Ausgangspunkt für das heutige Gemeinnützigkeitsrecht anbetrifft, wird dieser unterschiedlich verankert. Während beispielsweise *Hammer* den Beginn des steuerlichen Gemeinnützigkeitsrechts in der preußischen Stempelsteuergesetzgebung, konkret im Preußischen Gesetz, betreffend die den gemeinnützigen Aktien-Baugesellschaften bewilligte Sportel- und Stempelfreiheit vom 2. März 1867 ²⁸⁸ („Preußisches Gesetz vom 2. März 1867“) verortet,²⁸⁹ sieht *Hüttemann* den Ausgangspunkt der historischen Entwicklung – u.a. mit Hinweis auf § 6 Nr. 10 des Sächsischen Staatseinkommengesetzes von 1878 – in der Einkommensteuerausdehnung auf juristische Personen²⁹⁰.

Unabhängig davon, auf welche steuerliche Gesetzgebung das heutige Gemeinnützigkeitsrecht in concreto zurückzuführen ist, ist festzustellen, dass bereits das Preußische Gesetz vom 2. März 1867 eine Steuerbefreiungsregelung für gemeinnützige Aktien-Baugesellschaften vorsah, die Kriterien enthielt, die dem heutigen Gemeinnützigkeitsrecht immanent sind²⁹¹. So knüpfte § 2 des Preußischen Gesetzes vom 2. März 1867 die Steuerbefreiung an die Ausschließlichkeit der Verfolgung des im

Statut verankerten Zwecks, an ein statutarisches (zumindest beschränktes) Gewinnausschüttungsverbot, an die Beschränkung des Anspruchs auf Rückgewähr der Einlagen im Fall der Auflösung der Gesellschaft sowie an die Sicherstellung der Vermögensbindung.²⁹² Die in Bezug auf die Befreiung relevanten Vorschriften, die §§ 1 und 2 des Preußischen Gesetzes vom 2. März 1867, lauteten dabei wie folgt:

- § 1 des Preußischen Gesetzes vom 2. März 1867 ²⁹³:
„Gemeinnützigen Aktien-Baugesellschaften wird hierdurch die Sportel- und Stempelfreiheit in dem Umfange bewilligt, wie dieselbe den öffentlichen Armenanstalten zusteht.“
- § 2 des Preußischen Gesetzes vom 2. März 1867²⁹⁴:
„Unter gemeinnützigen Aktien-Baugesellschaften sind solche Aktiengesellschaften zu verstehen, deren durch Statut bestimmter Zweck ausschließlich darauf gerichtet ist, unbemittelten Familien gesunde und zweckmäßig eingerichtete Wohnungen in eigens erbauten oder angekauften Häusern zu billigen Preisen zu verschaffen und deren Statut die an die Gesellschafter zu vertheilende Dividende auf höchstens 5 Prozent ihrer Anteile beschränkt, auch den Gesellschaftern für den Fall der Auflösung der Gesellschaft nicht mehr als den Nominalwerth ihrer Anteile zusichert, den etwaigen Rest des Gesellschaftsvermögens aber für gemeinnützige Zwecke bestimmt.“

Auch im weiteren Verlauf der deutschen Stempelsteuergesetzgebung wurden Steuerprivilegierungstatbestände für die Verfolgung gemeinnütziger Zwecke eingeführt. Während beispielsweise das Gesetz, betreffend die Erhebung von Reichsstempelabgaben („Reichsstempelgesetz“) vom 1. Juli 1881²⁹⁵, das als Besteuerungsgegenstand unter anderem Aktien (Renten und Schuldverschreibungen) vorsah (vgl. Tarif Nr. 1, I. Aktien, Renten- und Schuldverschreibungen des vorgenannten Gesetzes²⁹⁶), zunächst eine Steuerbefreiung wegen gemeinnütziger Zweckverfolgung nicht beinhaltete (vgl. Tarif Nr. 1, I. Aktien, Renten- und Schuldverschreibungen des vorgenannten Gesetzes²⁹⁷)²⁹⁸, wurde eine solche im Zuge der Reichsstempelgesetz-Novelle im Jahre 1894²⁹⁹ eingefügt,³⁰⁰ und zwar dergestalt, als dass (u.a.) inländische Aktien solcher Aktiengesellschaften, *„welche nach der Entscheidung des Bundesraths ausschließlich*

gemeinnützigen Zwecken dienen, den zur Vertheilung gelangenden Reingewinn satzungsmäßig auf eine höchstens vierprozentige Verzinsung der Kapitaleinlagen beschränken, auch bei Ausloosungen oder für den Fall der Auflösung nicht mehr als den Nennwerth ihrer Antheile zusichern und bei der Auflösung den etwaigen Rest des Gesellschaftsvermögens für gemeinnützige Zwecke bestimmen“ und deren „beabsichtigten Veranstaltungen [...] auch für die minder begüterten Volksklassen bestimmt“

waren, von der Besteuerung ausgenommen wurden (vgl. Tarif Nr. 1, Aktien, Renten- und Schuldverschreibungen, b) des Gesetzes wegen Abänderung des Gesetzes, betreffend die Erhebung von Reichsstempelabgaben, vom 1. Juli 1881/29. Mai 1885, vom 27. April 1894³⁰¹).

Neben der Stempelsteuergesetzgebung etablierten sich sowohl in Preußen als auch in den übrigen deutschen Staaten in weiteren Bereichen des Steuerrechts steuerliche Begünstigungen bzw. Befreiungen für die der Allgemeinheit zugutekommenden Leistungen³⁰², wie beispielsweise im Bereich des Einkommensteuerrechts³⁰³. Die steuerlichen Privilegierungen beschränkten sich dabei nicht auf Aktien-Baugesellschaften bzw. auf (u.a.) Aktien gemeinnütziger Aktiengesellschaften. So erfolgte beispielsweise eine steuerliche Privilegierung von Gesellschaften mit beschränkter Haftung im Jahre 1906 durch Einfügung des § 1 Abs. 2 in das preußische Einkommensteuergesetz vom 24. Juni 1891 (vgl. Art. 1 des Gesetzes, betreffend die Abänderung des Einkommensteuergesetzes und des Ergänzungssteuergesetzes vom 19. Juni 1906³⁰⁴), der unter anderem diejenigen Gesellschaften mit beschränkter Haftung von der Einkommensteuerpflicht befreite,

„deren Einkünfte satzungsgemäß ausschließlich zu gemeinnützigen, wissenschaftlichen oder künstlerischen Zwecken zu verwende.“

waren.³⁰⁵ Eine entsprechende Steuerbefreiung für andere Gesellschaftsformen – wie unter anderem die nach § 1 Abs. 1 Nr. 4 des Einkommensteuergesetzes (1906)³⁰⁶ einkommensteuerpflichtige Aktiengesellschaft – sah das Gesetz hingegen nicht vor.

Auch in der Stempelsteuergesetzgebung sind im Laufe der Zeit die Befreiungstatbestände wegen gemeinnütziger Zweckverfolgung nicht auf

Aktien-Baugesellschaften – wie noch im Preußischen Gesetz von 1867 – bzw. Aktiengesellschaften – wie noch im Reichsstempelgesetz vom 15. Juli 1909³⁰⁷ (vgl. Art. 1, Tarif Nr. 1, Aktien, Anteilscheine, Kure, Renten- und Schuldverschreibungen, d) a) des vorgenannten Gesetzes³⁰⁸) – beschränkt geblieben, sondern durch das Gesetz wegen Änderung des (vorgenannten) Reichsstempelgesetzes vom 3. Juli 1913³⁰⁹ auf weitere Gesellschaftsformen – wie Gesellschaften mit beschränkter Haftung, offene Handelsgesellschaften, Kommanditgesellschaften, Gesellschaften bürgerlichen Rechts und Genossenschaften – ausgedehnt worden³¹⁰. Diese konnten nunmehr in den Genuss der Befreiung von der Stempelabgabe kommen, wenn sie unter anderem nach der Entscheidung des Bundesrats einen ausschließlich gemeinnützigen Zweck verfolgten, der wiederum wesentlich der Förderung der minderbemittelten Volksklassen diene und der Reingewinn satzungsmäßig auf eine höchstens vier- bzw. fünfprozentige Verzinsung der Kapitaleinlagen beschränkt war (vgl. Tarif Nr. 1, A. Gesellschaftsverträge, Befreiungen Nr. 1. Reichsstempelgesetz vom 3. Juli 1913³¹¹).³¹² So lautete Tarif Nr. 1, A. Gesellschaftsverträge, Befreiungen Nr. 1. Reichsstempelgesetz vom 3. Juli 1913³¹³ wie folgt:

„Von der Stempelabgabe zu a, b, c befreit sind inländische Gesellschaften und Genossenschaften,

1. wenn nach der Entscheidung des Bundesrats ihr Zweck ausschließlich gemeinnützig ist und wesentlich der Förderung der minderbemittelten Volksklassen dient, der Reingewinn satzungsmäßig auf eine höchstens vierprozentige Verzinsung der Kapitaleinlagen beschränkt, auch bei Auslosungen, Ausscheiden eines Gesellschafters oder für den Fall der Auflösung der Gesellschaft nicht mehr als der Nennwert des Anteils zugesichert und bei der Auflösung der etwaige Rest des Gesellschaftsvermögens für gemeinnützige Zwecke bestimmt ist. Der Bundesrat ist ermächtigt, die Befreiung auch dann zu bewilligen, wenn die Gesellschaft eine höchstens fünfprozentige Verzinsung der Kapitaleinlagen gewährt.“.

Eine entsprechende Befreiungsregelung für inländische Gesellschaften sah im Übrigen auch das Gesetz über einen einmaligen außerordentlichen Wehrbeitrag vom 3. Juli 1913³¹⁴ vor.³¹⁵ So lautete § 11 Abs. 2 Nr. 1 des Gesetzes über einen einmaligen außerordentlichen Wehrbeitrag vom 3. Juli 1913³¹⁶ wie folgt:

„ Von dem Beitrag befreit sind

1. inländische Gesellschaften, welche nach der Entscheidung des Bundesrats ausschließlich gemeinnützigen Zwecken, insbesondere auch der Förderung der minderbemittelten Volksklassen dienen, den zur Verteilung gelangenden Reingewinn satzungsmäßig auf eine höchstens vierprozentige Verzinsung der Kapitaleinlagen beschränken, auch bei Auslosungen oder für den Fall der Auflösung nicht mehr als den Nennwert ihrer Anteile zusichern und bei der Auflösung den etwaigen Rest des Gesellschaftsvermögens für gemeinnützige Zwecke bestimmen. Der Bundesrat ist ermächtigt, die Befreiung auch dann zu bewilligen, wenn die Gesellschaft eine höchstens fünfprozentige Verzinsung der Kapitaleinlagen gewährt; [...].“.

Die aufgrund gemeinnütziger Zweckverfolgung steuerbegünstigenden Regelungen waren seinerzeit somit in Einzelgesetzen über sämtliche Bereiche des Steuerrechts verteilt.³¹⁷ Allgemeine Grundregelungen – wie heute in den §§ 51 ff AO vorgesehen – existierten nicht; ebenso wenig eine Definition des Gemeinnützigkeitsbegriffs³¹⁸. So war der Begriff der Gemeinnützigkeit im 19. Jahrhundert – sofern er überhaupt ausdrückliche Erwähnung fand – weder in den entsprechenden Steuergesetzen noch per Durchführungsbestimmungen – näher konkretisiert, sondern allenfalls durch die Normierung von Anwendungsfällen/Beispielkatalogen umrissen.³¹⁹

Erst mit Beginn des 20. Jahrhunderts gewannen die Gemeinnützigkeitsvorschriften erste Konturen.³²⁰ Während sich nach *Hüttemann* folgerichtig die Entwicklung der Anforderungen an die Steuerbefreiung wegen Gemeinnützigkeit anhand der Rechtsprechung des Preußischen Oberverwaltungsgerichtes auf Grundlage der einkommensteuerrechtlichen Befreiungstatbestände vollzieht,³²¹ entwickelte sich nach Ansicht *Offzcors* der Gemeinnützigkeitsbegriff insbesondere anhand der Stempelsteuergesetzgebung fort³²². So habe seinerzeit das preußische Oberverwaltungsgericht in einer Entscheidung vom 17. Juni 1914³²³ deren „prägende Kraft“³²⁴ für den Gemeinnützigkeitsbegriff dadurch hervorgehoben, dass es beschied, dass dem in einer Steuerordnung über den Grundstückserwerb enthaltene Begriff „zu gemeinnützigen Zwecken“ dieselbe Bedeutung wie dem Begriff im Stempelrecht zukomme.³²⁵ Die prägende Kraft kann der

Entscheidung in dem Umfange aber nicht entnommen werden. So hatte der II. Hilfs-Senat zu der Frage, wann ein Grundstückserwerb zu einem gemeinnützigen Zwecke vorliege, zwar in der Tat in Bezug auf den Gemeinnützigkeitsbegriff auf das Stempelrecht verwiesen, jedoch mit der Begründung, dass die streitgegenständliche Steuerordnung sich selbst an das Stempelrecht anlehne. So hieß es dort:

„[...] Was die Steuerordnung unter >gemeinnützig< versteht, ist nicht ohne weiteres klar. Dieser Begriff ist in der Gesetzgebung mehrfach verwendet.³²⁶

[...] Da die hier maßgebende Steuerordnung sich mehrfach an das Stempelgesetz anlehnt, so ist unter einem gemeinnützigen Zwecke im Sinne des § 8 das zu verstehen, was stempelrechtlich damit gemeint ist, [...].³²⁷ “

Eine weitere Ausgestaltung erfuhr der Gemeinnützigkeitsbegriff in der Weimarer Zeit.³²⁸ So war zu Beginn der Weimarer Republik – insbesondere in den Jahren 1919/1920 – (u.a.) aufgrund der Finanznot nach dem Ersten Weltkrieg eine grundlegende Neuordnung des deutschen Steuersystems erfolgt³²⁹, die unter anderem eine drastische Steuererhöhung – im Vergleich zum Vorkriegszustand – beinhaltete^{330,331}. Dies hatte im Gegenzug wiederum zur Folge, dass nunmehr Steuerprivilegierungen wegen Gemeinnützigkeit – konkreter: in der Regel wegen der Verfolgung gemeinnütziger, mildtätiger und kirchlicher Zwecke³³² – in sämtlichen steuerrechtlichen Bereichen im Rahmen der Einzelsteuergesetze geschaffen wurden³³³ wie beispielsweise:

§ 2 Nr. 4 Körperschaftsteuergesetz vom 30. März 1920³³⁴, RGBl. I 1920, S. 393, 394:

„Von der Körperschaftsteuer sind befreit: [...] 4. inländische Personenvereinigungen und Zweckvermögen, die nach der Satzung, Stiftung oder sonstigen Verfassung ausschließlich gemeinnützigen oder mildtätigen Zwecken dienen; die Gemeinnützigkeit ist bei Personenvereinigungen nicht ausgeschlossen, wenn die Einlagen nach der Satzung oder sonstigen Verfassung mit höchstens fünf vom Hundert verzinst werden, bei Auslosungen, Ausscheiden eines Mitglieds oder für den Fall der Auflösung der Personenvereinigung nicht mehr als der Nennwert der Einlage zugesichert und bei der Auflösung der Rest für gleiche Zwecke bestimmt ist; 5. [...] “;

§ 6 Nr. 3 Körperschaftsteuergesetz vom 30. März 1920 ³³⁵:

„Als steuerbares Einkommen gelten außer den im § 12 des Einkommensteuergesetzes bezeichneten Einkünften ferner nicht: [...] 3. die Einkünfte der Personenvereinigungen und Zweckvermögen, die nach der Satzung, Stiftung oder sonstigen Verfassung ausschließlich gemeinnützigen oder mildtätigen Zwecken zugeführt werden; 4. [...]“;

§ 5 Nr. 7 Vermögensteuergesetz vom 8. April 1922, Anlage 1 zum Gesetz über Änderungen im Finanzwesen vom 8. April 1922 ³³⁶:

„ Von der Vermögensteuer sind ferner befreit: [...]; 7. Personenvereinigungen und Zweckvermögen, die nach der Satzung, Stiftung oder sonstigen Verfassung ausschließlich gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken dienen; die Gemeinnützigkeit ist bei Personenvereinigungen nicht ausgeschlossen, wenn die Einlagen nach der Satzung oder sonstigen Verfassung mit höchstens fünf vom Hundert verzinst werden, bei Auslosungen, Ausscheiden eines Mitglieds oder für den Fall der Auflösung der Personenvereinigung nicht mehr als der eingezahlte Betrag der Einlage zugesichert und bei der Auflösung der Rest des Vermögens für gleiche Zwecke bestimmt ist; 8. [...].“;

§ 3 Nr. 3 Umsatzsteuergesetz vom 8. Mai 1926³³⁷:

„ Von der Steuer sind befreit: [...]; 3. Unternehmen oder einzelne Zweige von Unternehmen, deren Zwecke ausschließlich gemeinnützig oder wohltätig sind, wegen solcher Umsätze, die diesen Zwecken unmittelbar dienen und bei denen die Entgelte hinter den durchschnittlich für gleichartige Leistungen von Erwerbsunternehmungen verlangten Entgelten zurückbleiben; 4. [...].“;

§ 4 Abs. 1 c) Kapitalverkehrsteuergesetz vom 22. Mai 1931 ³³⁸:

„ Von der Steuer sind befreit inländische Aktiengesellschaften, Kommanditgesellschaften auf Aktien und Gesellschaften mit beschränkter Haftung, [...]; c) die nach der Satzung ausschließlich gemeinnützigen oder mildtätigen Zwecken dienen. Der Reichsminister der Finanzen trifft mit Zustimmung des Reichsrats nähere Bestimmungen über die Voraussetzungen, unter denen eine Gesellschaft als gemeinnützig oder mildtätig im Sinne dieser Vorschrift anzusehen ist; d) [...].“

Ein allgemeiner Grundtatbestand mit einer Legaldefinition der

Gemeinnützigkeit, auf den sich die Einzelsteuergesetze hätten beziehen können, wurde seinerzeit zwar (noch) nicht normiert.³³⁹ Doch waren in Durchführungsverordnungen bzw. Durchführungsbestimmungen zu den jeweiligen einzelnen Steuergesetzen nähere Regelungen dahingehend enthalten, welche Zwecke jeweils als gemeinnützig, mildtätig oder kirchlich einzuordnen waren³⁴⁰, so beispielsweise in der Verordnung zur Durchführung des Körperschaftsteuergesetzes (vom 10. August 1925) vom 17. Mai 1926³⁴¹ sowie der abgeänderten Fassung vom 22. Mai 1931³⁴², in den Durchführungsbestimmungen zum Umsatzsteuergesetz (in der Fassung der Bekanntmachung vom 8. Mai 1926) vom 25. Juni 1926³⁴³ sowie der abgeänderten Fassung vom 22. Mai 1931³⁴⁴ und in der Verordnung über Gemeinnützigkeit und Mildtätigkeit bei der Kapitalverkehrsteuer vom 22. Mai 1931³⁴⁵.

Erstmalig mit Inkrafttreten des Steueranpassungsgesetzes vom 16. Oktober 1934³⁴⁶ wurden durch die §§ 17 – 19 StAnpG³⁴⁷ einheitliche Regelungen für sämtliche Steuerbereiche betreffend die Gemeinnützigkeit im weiteren Sinne (gemeinnützige, mildtätige und kirchliche Zwecke) geschaffen.³⁴⁸ Diese Regelungen stellten keine eigenständigen Steuerbefreiungsgründe dar, sondern beinhalteten eine einheitliche Bestimmung der in den Einzelsteuergesetzen bei den Befreiungs-/Privilegierungstatbeständen verwandten Begrifflichkeiten wie der gemeinnützigen, mildtätigen und kirchlichen Zwecke.³⁴⁹ Die Begriffsbestimmung betreffend die Gemeinnützigkeit im engeren Sinne – normiert in § 17 Abs. 1 StAnpG³⁵⁰ und angelehnt an das bereits vor 1933 geltende Gemeinnützigkeitsverständnis³⁵¹ – lautete dabei wie folgt:

„ Gemeinnützig sind solche Zwecke, durch deren Erfüllung ausschließlich und unmittelbar die Allgemeinheit gefördert wird.“.

Im Unterschied zum Gemeinnützigkeitsverständnis vor 1933³⁵² sollte die Förderung der Allgemeinheit gemäß § 17 Abs. 2 StAnpG³⁵³ allerdings nur dann anzunehmen sein,

„wenn die Tätigkeit dem gemeinen Besten, das heißt dem Wohl der Deutschen Volksgemeinschaft auf materiellem, geistigem oder sittlichem Gebiet, nutzt. Ob dies der Fall ist, beantwortet sich nach den Anschauungen der Volksgesamtheit.“ .

Auch die Gemeinnützigkeitsvorschriften des Steueranpassungsgesetzes

bedurften der Konkretisierung durch Rechtsverordnung.³⁵⁴ Die im Jahre 1941 hierzu erlassene Verordnung zur Durchführung der §§ 17 bis 19 des Steueranpassungsgesetzes (sog. Gemeinnützigkeitsverordnung) vom 16. Dezember 1941³⁵⁵ („GemVO 1941“) konkretisierte die in den §§ 17 bis 19 StAnpG enthaltenen Begriffsbestimmungen³⁵⁶ wie die steuerbegünstigten Zwecke an sich (vgl. Abschnitt I, § 1 GemVO 1941³⁵⁷), die Ausschließlichkeit (Abschnitt III, §§ 3 ff GemVO 1941³⁵⁸) und Unmittelbarkeit (vgl. Abschnitt IV, § 12 GemVO 1941³⁵⁹) ihrer Zweckverfolgung,³⁶⁰ aber auch die satzungsmäßige Sicherung (vgl. Abschnitt V, §§ 13 ff GemVO 1941³⁶¹) und tatsächliche Geschäftsführung (vgl. Abschnitt VI, § 18 GemVO 1941³⁶²).

Was die inhaltliche Ausgestaltung des Gemeinnützigkeitsrechts in concreto, aber auch die Entscheidungen des Reichsfinanzhofes zur Gemeinnützigkeit in den Jahren 1933 bis 1945 anbetrifft, ist jedoch zu berücksichtigen, dass diese zu Zeiten des in Deutschland herrschenden NS-Regimes entstanden sind.³⁶³ Demzufolge darf bei der Verwertung der seinerzeitigen höchstrichterlichen Rechtsprechung nicht außer Acht gelassen werden, dass diese oftmals von nationalsozialistischem Gedankengut geprägt waren – sei es, dass sie „im Dienste des nationalsozialistischen Machtstrebens standen“³⁶⁴ oder aber die anzuwendenden Normen als solche nationalsozialistische Merkmale enthielten.³⁶⁵ So normierte beispielsweise § 1 StAnpG vom 16. Oktober 1934³⁶⁶ seinerzeit, dass die Auslegung der Steuergesetze „nach nationalsozialistischer Weltanschauung“ (Abs. 1) zu erfolgen habe, wobei hierbei „die Volksanschauung, der Zweck und die wirtschaftliche Bedeutung der Steuergesetze und die Entwicklung der Verhältnisse zu berücksichtigen“ seien (Abs. 2). Darüber hinaus ordnete § 2 StAnpG vom 16. Oktober 1934³⁶⁷ an, dass behördliche Ermessensentscheidungen ebenfalls auf Grundlage nationalsozialistischer Weltanschauung zu beurteilen seien. Für das in den §§ 17 bis 19 StAnpG enthaltene Gemeinnützigkeitsrecht bedeutete dies konkret: Die in § 17 Abs. 2 StAnpG normierte Maßgeblichkeit der „Anschauungen der Volksgesamtheit“ in Bezug auf den Nutzen einer Gesellschaft für das Wohl der Volksgemeinschaft wurde dahingehend eingeschränkt, als sie unter den Vorbehalt der Übereinstimmung mit der nationalsozialistischen Weltanschauung gestellt wurde³⁶⁸. Auch die Bestimmungen der zur

Durchführung der §§ 17 bis 19 StAnpG erlassenen Gemeinnützigkeitsverordnung von 1941 waren nationalsozialistisch geprägt³⁶⁹ (vgl. beispielsweise Abschnitt III, § 5 Nr. 1 GemVO 1941³⁷⁰). Vor diesem Hintergrund erfolgte nach Kriegsende³⁷¹ eine – auf Grundlage der in den Jahren 1945/1946 erlassenen Gesetze des alliierten Kontrollrates – gebotene Neufassung des Steueranpassungsgesetzes³⁷² sowie der Gemeinnützigkeitsverordnung³⁷³, die jedoch lediglich formale Änderungen³⁷⁴ wie die Bereinigung explizit auf die nationalsozialistische Staatsform hinweisender Regelungen umfasste³⁷⁵. Das Steueranpassungsgesetz und die GemVO 1941 galten damit grundsätzlich fort.³⁷⁶ Dennoch wurden in der Folgezeit die Vorschriften der GemVO 1941 partiell für rechtsunwirksam erklärt³⁷⁷ und die GemVO 1941 letztlich durch die Gemeinnützigkeitsverordnung vom 24. Dezember 1953³⁷⁸ („GemVO 1953“) ersetzt³⁷⁹. Mit Ausnahme der Regelungen zum wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb, die neugestaltet wurden, blieb die GemVO 1953 in materiell-rechtlicher Hinsicht dem Grundkonzept der GemVO 1941 treu.³⁸⁰ Die – zwar zahlreich – vorgenommenen Modifikationen waren im Wesentlichen den erfolgten Änderungen des allgemeinen Rechts, den langjährigen Erfahrungen auf dem Gebiet des Gemeinnützigkeitsrechts sowie den Entscheidungen der Steuergerichte geschuldet.³⁸¹

Durch das Gesetz über die Gewährung von Investitionszulagen und zur Änderung steuerrechtlicher und prämienrechtlicher Vorschriften vom 18. August 1969³⁸² wurde die Gem-VO 1953 geringfügig modifiziert.³⁸³

Erst durch Kodifikation des Allgemeinen Steuerrechts in der Abgabenordnung vom 16. März 1976³⁸⁴ wurden die Gemeinnützigkeitsvorschriften des Steueranpassungsgesetzes und der GemVO, die mit Inkrafttreten der Abgabenordnung außer Kraft traten³⁸⁵, vereinigt³⁸⁶ und im Zweiten Teil (Steuerschuldrecht), Dritten Abschnitt (Steuerbegünstigte Zwecke) der Abgabenordnung, mit den §§ 51 bis 68 AO, erstmals parlamentarisch legitimierte Detailregelungen getroffen.³⁸⁷ In der am 1. Januar 1977 in Kraft getretenen Abgabenordnung (vgl. § 415 Abs. 1 1. HS. AO 1977³⁸⁸) blieb es in Bezug auf das Gemeinnützigkeitsrecht bei dem in den §§ 17 bis 19 StAnpG und der GemVO (1953) normierten Grundkonzept.³⁸⁹ Die nunmehr in § 52 Abs. 1 AO enthaltene allgemeine Definition der Gemeinnützigkeit intendierte

keine sachliche Änderung zu der Vorschrift des § 17 StAnpG³⁹⁰. Ebenso wenig der seitdem in § 52 Abs. 2 AO enthaltene Beispieldatensatz, dessen Inhalt lediglich an die neuzeitliche Entwicklung und den neuzeitlichen Sprachgebrauch angepasst worden war.³⁹¹

Zur Anwendung der Vorschriften der Abgabenordnung, damit auch des Gemeinnützigkeitsrechtes, erging seitens der Finanzverwaltung zunächst – am 1. Oktober 1976 – der Einführungserlass zur Abgabenordnung 1977³⁹², der am 24. September 1987 durch den noch heute geltenden, wenn auch seitdem fortlaufend modifizierten Anwendungserlass zur Abgabenordnung³⁹³ ersetzt wurde³⁹⁴.

Die Vorschriften des Gemeinnützigkeitsrechtes erfuhren bis heute nicht unwesentliche Änderungen, insbesondere durch das Gesetz zur Änderung der Abgabenordnung und des Einkommensteuergesetzes vom 25. Juni 1980³⁹⁵ (vgl. dort Art. 1) durch das Gesetz zur Änderung des Parteiengesetzes und anderer Gesetze vom 22. Dezember 1983³⁹⁶ (vgl. dort Art. 3), durch das Steuerbereinigungsgesetz vom 19. Dezember 1985³⁹⁷ (vgl. dort Art. 1), durch das Gesetz zur Verbesserung und Vereinfachung der Vereinsbesteuerung vom 18. Dezember 1989^{398 399} (vgl. dort Art. 1) und das Gesetz zur weiteren steuerlichen Förderung von Stiftungen vom 14. Juli 2000⁴⁰⁰ („Stiftungsförderungsgesetz“, vgl. dort Art. 1).⁴⁰¹ Diese die Abgabenordnung modifizierenden Gesetze enthielten – was das Gemeinnützigkeitsrecht anbetrifft – insbesondere Regelungen zu den steuerlich unschädlichen Betätigungen wie u.a. zur Rücklagenbildung (vgl. Art. 1, Nr. 4 des Steuerbereinigungsgesetzes vom 19. Dezember 1985⁴⁰²; Art. 1, Nr. 3 des VereinsFG⁴⁰³; Art. 1 Nr. 2 des Stiftungsförderungsgesetzes⁴⁰⁴; Art. 5, Nr. 2 des Gesetzes zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements vom 10. Oktober 2007⁴⁰⁵; Art. 1, Nr. 1 des Gesetzes zur Änderung der Abgabenordnung und des Einkommensteuergesetzes vom 25. Juni 1980⁴⁰⁶) sowie Änderungen und Ergänzungen zu § 52 Abs. 2 AO (vgl. Art. 1, Nr. 1 des Gesetzes zur Änderung der Abgabenordnung und des Einkommensteuergesetzes vom 25. Juni 1980⁴⁰⁷; Art. 3, Nr. 1 des Gesetzes zur Änderung des Parteiengesetzes und anderer Gesetze vom 22. Dezember 1983⁴⁰⁸; Art. 1, Nr. 2 des VereinsFG vom 18. Dezember 1989⁴⁰⁹; Art. 5, Nr. 1 des Gesetzes zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements vom 10. Oktober 2007⁴¹⁰).

Eine umfassende Änderung und Neugestaltung erfuhr § 52 Abs. 2 AO in jüngerer Zeit durch das Gesetz zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements vom 10. Oktober 2007⁴¹¹ (vgl. Art. 5, Nr. 1 des Gesetzes zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements vom 10. Oktober 2007⁴¹²). Mit Rückwirkung zum 1. Januar 2007 (vgl. Art. 9 des Gesetzes zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements vom 10. Oktober 2007⁴¹³) wurde unter anderem der Katalog der gemeinnützigen (und seitdem zugleich auch spendenbegünstigten) Zwecke (§ 52 Abs. 2 S. 1 AO) neugefasst⁴¹⁴ und eine sog. Öffnungsklausel (§ 52 Abs. 2 Satz 2 AO) eingefügt, die den Finanzbehörden ermöglicht, unter gewissen Voraussetzungen andere Zwecke als die in Satz 1 genannten für gemeinnützig zu erklären und damit als förderungsfähig anzuerkennen⁴¹⁵, um so „auf sich ändernde gesellschaftliche Verhältnisse [...] reagieren“⁴¹⁶ zu können.

2. Zusammenfassung

Schon in den Anfängen der steuerlichen Privilegierung einer gemeinnützigen Zweckverfolgung war die Aktien-(Bau-)Gesellschaft taugliches Steuerprivilegierungsobjekt.

Auch wenn zunächst Steuerprivilegierungsvorschriften in Einzelgesetzen über das gesamte Steuerrecht verstreut waren und ein konkretisiertes Gemeinnützigkeitsverständnis nicht vorhanden war, knüpfte bereits § 2 des Preußischen Gesetzes vom 2. März 1867 – und in der Folgezeit auch Tarif Nr. 1, Aktien, Renten und Schuldverschreibungen, des Gesetzes wegen Abänderung des Gesetzes betreffend die Erhebung von Reichsstempelabgaben (vom 1. Juli 1881/29. Mai 1885) vom 27. April 1894 – die Privilegierung der gemeinnützigen Zweckverfolgung von Aktien-(Bau-)Gesellschaften an solche Kriterien, die dem heutigen Gemeinnützigkeitsrecht immanent sind⁴¹⁷. So enthielten beide Gesetzesregelungen das Erfordernis der ausschließlichen Zweckverfolgung (vgl. heute § 56 AO) und Elemente des Selbstlosigkeitsgebots (vgl. heute § 55 AO), wie das Erfordernis

- der Festlegung eines (seinerzeit beschränkten) Gewinnausschüttungsverbots (so jedenfalls Anforderung des Preußischen Gesetzes vom 2. März 1867, bei Tarif Nr. 1, Aktien,

- Renten und Schuldverschreibungen, des Gesetzes wegen Abänderung des Gesetzes betreffend die Erhebung von Reichsstempelabgaben (vom 1. Juli 1881/29. Mai 1885) vom 27. April 1894 hingegen Beschränkung der Verzinsung der Kapitaleinlagen),
- eines auf den Nennwert der Anteile beschränkten Anspruchs der Aktionäre im Fall der Auflösung (oder „Ausloosung“ bei Tarif Nr. 1, Aktien, Renten und Schuldverschreibungen, des Gesetzes wegen Abänderung des Gesetzes betreffend die Erhebung von Reichsstempelabgaben (vom 1. Juli 1881/29. Mai 1885) vom 27. April 1894) und
 - der Sicherstellung der Vermögensbindung.

Erst in den §§ 17 bis 19 des Steueranpassungsgesetzes vom 16. Oktober 1934 wurde der Gemeinnützigkeitsbegriff im weiteren Sinne („gemeinnützig, mildtätig oder kirchlich“) näher definiert. Die Kriterien der „Ausschließlichkeit“ und „Unmittelbarkeit“, die wesentliche Eckpfeiler des heutigen Gemeinnützigkeitsrechts sind (vgl. §§ 56, 57 AO), wurden hier u.a. allgemeingültig festgeschrieben.

In der Gemeinnützigkeitsverordnung vom 16. Dezember 1941 wurden die Kriterien der „Ausschließlichkeit“ und „Unmittelbarkeit“, aber auch die weiteren im Steueranpassungsgesetz enthaltenen Begriffsbestimmungen konkretisiert, wie u.a. die steuerbegünstigten Zwecke, die satzungsmäßige Sicherung sowie die tatsächliche Geschäftsführung. Damit war der Grundstein für die heutigen Gemeinnützigkeitsvorschriften gelegt. So wurde das Grundkonzept des Steueranpassungsgesetzes und der Gemeinnützigkeitsverordnung in der zu der Zeit geltenden Fassung im Jahre 1976 in der Abgabenordnung vereinigt und damit erstmals parlamentarisch legitimierte Detailregelungen getroffen, die – wenn auch in modifizierter Form – bis heute gelten.

An dieser Entwicklungsgeschichte hat die Aktiengesellschaft als Steuerprivilegierungssubjekt der ersten Stunde (bei Verortung des Beginns des steuerlichen Gemeinnützigkeitsrechts in der Stempelsteuergesetzgebung), jedenfalls aber als eines der ersten Steuerprivilegierungssubjekte partizipiert. Die in § 51 Abs. 1 S. 1 und 2 AO iVm. § 1 Abs. 1 Nr. 1 KStG normierte Regelung, dass Aktiengesellschaften gemeinnützige Körperschaften im Sinne der §§ 51 ff AO sein und somit aufgrund gemeinnütziger Zweckverfolgung steuerlich

privilegiert werden können, findet ihren Ausgangspunkt demzufolge bereits in den Anfängen der gemeinnützigkeitsrechtlichen Entwicklungsgeschichte.

C. Gesamtzusammenfassung und -ergebnis des 1. Teils

Die Aktiengesellschaft und das Kriterium der Gemeinnützigkeit waren im 19. Jahrhundert auf gesellschaftsrechtlicher Ebene bei oberflächlicher Betrachtung eng miteinander verknüpft. So musste jede Gesellschaft fortdauernd gemeinnützige Zwecke verfolgen, wollte sie zu Zeiten der Geltungswirkung des ALR, später aber auch des Code de Commerce als „Aktiengesellschaft“, das heißt als eine Gesellschaft mit einem in der Regel größeren Kreis von – wechselnden – Anlegern, die ihr Verlustrisiko auf einen festen Betrag begrenzen wollten – am Rechtsleben teilnehmen. Zudem wurde später, ab dem Jahr 1845, die Errichtung von Aktiengesellschaften, die Inhaberaktien ausgeben wollten, jedenfalls von der gemeinwohnen Zweckverfolgung abhängig gemacht. Auch konnten nur gemeinnützige Unternehmungen für die Ausgabe von Aktien, die den gesetzlichen Mindestnennbetrag nicht erreichten, ab dem Jahr 1884 eine Ausnahmezulassung beantragen. Das seinerzeitige Gemeinnützigkeitserfordernis hat jedoch mit dem heutigen – steuerrechtlichen – Gemeinnützigkeitsverständnis nicht viel gemein. Bezogen auf das heutige steuerrechtliche Gemeinnützigkeitsverständnis war der seinerzeitige Gemeinnützigkeitsbegriff nicht von einer ideellen Zwecksetzung und von „selbstlosen“ Elementen geprägt⁴¹⁸. Das Kriterium der Gemeinnützigkeit diente dem Staat vielmehr – rechtsfolgenorientiert – als Kontrollregulativ zur Vermeidung potentieller Gefahrenquellen.

Auf steuerrechtlicher Ebene war die Aktien-(Bau-)Gesellschaft schon in den Anfängen steuerlicher Privilegierungen einer gemeinnützigen Zweckverfolgung taugliches Steuerprivilegierungssubjekt. Die bereits seinerzeit von Gesetzes wegen grundsätzlich kapitalistisch ausgestaltete Aktien-(Bau-)Gesellschaft wurde durch § 2 des Preußischen Gesetzes vom 1. März 1867 sowie Tarif Nr. 1, Aktien, Renten- und Schuldverschreibungen, b) des Gesetzes wegen Abänderung des Gesetzes, betreffend die Erhebung von Reichsstempelabgaben (vom 1. Juli 1881, 29. Mai 1885) vom 27. April 1894 zur Regelungsadressatin eines von „selbstlosen“ Elementen und dem Erfordernis der ausschließlichen

gemeinnützigen Zweckverfolgung geprägten Gemeinnützigkeitsbegriffs. Einer Prägung, die dem heutigen Gemeinnützigkeitsrecht im Sinne der §§ 51 ff AO immanent ist.

Jedenfalls unter Berücksichtigung der gemeinnützigkeitsrechtlichen Entwicklungsgeschichte ist zusammenfassend festzustellen, daß der Gesetzgeber mit der Einbeziehung der Aktiengesellschaft in den persönlichen Anwendungsbereich der Steuerprivilegierungsvorschriften der §§ 51 ff AO keine einander wesensfremden Konzepte (Aktiengesellschaft/Gemeinnützigkeit) willkürlich zusammengefügt hat.

2. Teil: Die gemeinnützige Aktiengesellschaft in der heutigen Praxis: Ein verkannter Exot?

Die gemeinnützige Aktiengesellschaft führt in der heutigen Praxis – wie bereits in der Einleitung dargelegt – vergleichsweise ein Exotendasein. Die praktische Relevanz für den Gemeinnützigkeitssektor wird der Aktiengesellschaft insbesondere aufgrund der Formstrenge des Aktienrechts und der tendenziellen Ausrichtung für den Kapitalmarkt abgesprochen.⁴¹⁹ Dennoch hat die gemeinnützige Aktiengesellschaft in jüngerer Vergangenheit – wenn auch auf sehr niedrigem Niveau – einen zahlenmäßigen Anstieg zu verzeichnen, der maßgeblich auf das Inkrafttreten des Gesetzes für kleine Aktiengesellschaften und zur Deregulierung des Aktienrechts vom 2. August 1994⁴²⁰ und der damit verbundenen „Entbürokratisierung“⁴²¹ des Aktienrechts sowie auf die Annäherung der Aktiengesellschaft und der GmbH durch gesetzliche Normierung gleichlaufender Vorschriften (u.a. Mitbestimmungsrechte der Arbeitnehmer, Buchführungspflichten) zurückgeführt wird.

Vor diesem Hintergrund und aufgrund der stetig wachsenden Bedeutung des Gemeinnützigkeitssektors, die die Suche nach neuen Wegen der Mittelbeschaffung in besonderem Maße rechtfertigt, bedarf es der Untersuchung, ob bzw. inwiefern die individuelle, nichtbörsennotierte Aktiengesellschaft für den Gemeinnützigkeitssektor geeignet sein kann und sie möglicherweise unberechtigtweise ein Exotendasein führt.

Hierzu sollen nachfolgend zunächst die steuerrechtlichen Anforderungen an eine gemeinnützige Aktiengesellschaft und deren Vereinbarkeit mit dem Aktiengesetz untersucht sowie anschließend die Gründe und Motive für die Wahl der Rechtsform der Aktiengesellschaft analysiert werden.

A. Steuerrechtliche Anforderungen an eine gemeinnützige Aktiengesellschaft

An die steuerrechtliche Privilegierung gemeinnütziger Körperschaften im Sinne der § 51 Abs. 1 AO iVm. § 1 Abs. 1 KStG stellt das Gemeinnützigkeitsrecht konkrete Anforderungen an die Satzungsgestaltung (vgl. §§ 69, 60, 61 AO) sowie an die tatsächliche Geschäftsführung (vgl. § 63 AO). Dies kann bei der Aktiengesellschaft aufgrund des im Aktienrecht geltenden Grundsatzes der Satzungsstrenge (vgl. § 23 Abs. 5 AktG) zu einer Problematik führen. Verschärft wurde diese Problematik durch die im Jahre 2009 erfolgte gesetzliche Normierung einer Mustersatzung in Anlage 1 zu § 60 AO (vgl. Art. 10 Nr. 5 des Jahressteuergesetzes 2009 vom 19. Dezember 2008⁴²²). So müssen die in dieser Anlage bezeichneten „Festlegungen“ gemäß § 60 Abs. 1 S. 2 AO in der Satzung der gemeinnützigen Körperschaft enthalten sein.

Welche steuerrechtlichen Anforderungen in concreto an eine gemeinnützige Aktiengesellschaft zu stellen sind und wie diese mit dem Aktiengesetz zu vereinbaren sind, ist Gegenstand der nachfolgenden Untersuchung.

I. Anforderungen an die Satzungsgestaltung sowie die Frage der Vereinbarkeit des Gemeinnützigkeitsrechts mit dem Aktiengesetz

Die Satzung einer gemeinnützigen Aktiengesellschaft muss gesellschaftsrechtlich den aktiengesetzlichen (Mindest-)Voraussetzungen des § 23 AktG, steuerrechtlich den Anforderungen der §§ 59, 60, 61 AO iVm. Anlage 1 zu § 60 AO entsprechen.⁴²³

1. Gesellschaftsrechtliche Anforderungen

In gesellschaftsrechtlicher Hinsicht bedarf die Satzung des in § 23 Absätze 3 und 4 AktG normierten Mindestinhaltes. Weitere Bestimmungen müssen

sich am Grundsatz der Satzungsstrenge (§ 23 Abs. 5 AktG) messen lassen.

a. Mindestinhalt, § 23 Absätze 3 und 4 AktG

Gemäß § 23 Absätze 3 und 4 AktG müssen folgende Bestimmungen in der Satzung einer Aktiengesellschaft enthalten sein: die Firma und der Sitz der Gesellschaft (Abs. 3 Nr. 1), der Unternehmensgegenstand (Nr. 2), die Höhe des Grundkapitals (Nr. 3), u.a., ob das Grundkapital in Nennbetragsaktien oder in Stückaktien zerlegt ist (Nr. 4), Inhaber- oder Namensaktien ausgegeben werden (Nr. 5), die Zahl der Vorstandsmitglieder oder nach welchen Regelungen die Festsetzung der Zahl erfolgen soll (Nr. 6) sowie die Form der Bekanntmachungen der Gesellschaft (Abs. 4). Werden die gesellschaftsrechtlichen Anforderungen an den Mindestinhalt nicht erfüllt, so hat das Registergericht die Eintragung gemäß § 38 Absätze 1 und 4 Nr. 1 AktG abzulehnen.

b. Grundsatz der Satzungsstrenge, § 23 Abs. 5 AktG

Zwingende Berücksichtigung hat bei der Satzungsgestaltung der Grundsatz der Satzungsstrenge (vgl. § 23 Abs. 5 AktG) zu finden. So heißt es in § 23 Abs. 5 AktG wie folgt:

„Die Satzung kann von den Vorschriften dieses Gesetzes nur abweichen, wenn es ausdrücklich zugelassen ist. Ergänzende Bestimmungen sind zulässig, es sei denn, dass dieses Gesetz eine abschließende Regelung enthält.“

Um eine „abweichende“ Bestimmung im Sinne des § 23 Abs. 5 S. 1 AktG handelt es sich dann, wenn die Satzung eine andere Regelung trifft als in einer Vorschrift des Aktiengesetzes vorgesehen.⁴²⁴ Eine „ergänzende“ Bestimmung im Sinne des § 23 Abs. 5 S. 2 AktG ist gegeben, wenn die Satzung eine Bestimmung enthält, die den Regelungsinhalt der aktiengesetzlichen Vorschriften vom Grundsatz her unberührt lässt, diesen aber konkretisiert oder erweitert.⁴²⁵ Während eine abweichende Regelung grundsätzlich unzulässig ist („nur [...], wenn“), ist eine ergänzende Regelung nach dem Gesetzeswortlaut grundsätzlich zulässig. So wird durch die Formulierung „es sei denn“ ein Regel-Ausnahme-Verhältnis dergestalt begründet, als regelmäßig davon auszugehen ist, dass das

Aktiengesetz keine abschließende Regelung enthält⁴²⁶. Nach überwiegender Ansicht muss die Ergänzung jedoch im Einklang mit den allgemeinen Gesetzen, zumindest aber mit den aktiengesetzlichen Regelungen stehen.⁴²⁷

Als Legitimation für die aktiengesetzliche Satzungsstrenge wird insbesondere die Sicherstellung der Verkehrsfähigkeit der Aktie⁴²⁸, der Anleger-⁴²⁹ und Gläubigerschutz⁴³⁰ sowie die Schaffung von Rechtssicherheit und -klarheit⁴³¹ angeführt.⁴³² Die Einführung der kleinen Aktiengesellschaft hat an der Geltung des Grundsatzes der Satzungsstrenge nichts geändert. So hat der Gesetzgeber – trotz kritischer Stimmen in der Literatur zum Grundsatz der Satzungsstrenge⁴³³ – den Regelungsinhalt des § 23 Abs. 5 AktG unberührt gelassen und sich bei kleinen bzw. nicht-börsennotierten Aktiengesellschaft bis heute auf Deregulierungen beschränkt.

Stehen Satzungsbestimmungen mit § 23 Abs. 5 AktG nicht im Einklang und wird dem trotz einer Zwischenverfügung des Registergerichts nicht abgeholfen, so hat das Registergericht die Anmeldung der Gesellschaft zurückzuweisen.⁴³⁴ Wird die Gesellschaft dennoch eingetragen, ist die Rechtsfolge eines Verstoßes umstritten.⁴³⁵ Nach einer Ansicht ist eine in der Gründungssatzung enthaltene Bestimmung, die gegen § 23 Abs. 5 AktG verstößt, in entsprechender Anwendung des § 241 Nr. 3 AktG, der einen Nichtigkeitsgrund für Hauptversammlungsbeschlüsse normiert, nur dann nichtig, wenn diese „mit dem Wesen der Aktiengesellschaft nicht zu vereinbaren ist“ oder durch ihren „Inhalt Vorschriften verletzt, die ausschließlich oder überwiegend zum Schutze der Gläubiger der Gesellschaft oder sonst im öffentlichen Interesse gegeben sind“.⁴³⁶ Nach anderer Ansicht ist eine solche Bestimmung per se nichtig⁴³⁷, wobei die Nichtigkeitsfolge unterschiedlich begründet wird. Teilweise wird sie direkt aus § 23 Abs. 5 AktG abgeleitet, teilweise ebenfalls auf eine entsprechende Anwendung des § 241 Nr. 3 AktG gestützt, wobei dessen Voraussetzungen bei einem Verstoß gegen die Satzungsstrenge stets als erfüllt angesehen werden.⁴³⁸

Bei Beschlüssen, die gegen § 23 Abs. 5 AktG verstoßende Satzungsänderungen zum Inhalt haben, gelten die genannten Ansichten dahingehend entsprechend, als eine Ansicht die Voraussetzungen des § 241 Nr. 3 AktG per se für erfüllt und die Beschlüsse somit stets für nichtig

erachtet⁴³⁹, die andere Ansicht eine jeweilige Prüfung der Voraussetzungen im Einzelfall fordert und somit zu differenzierenden Ergebnissen kommen kann⁴⁴⁰.

2. Steuerrechtliche Anforderungen (Überblick)

In steuerrechtlicher Hinsicht muss die Satzung den Anforderungen der §§ 51 ff AO entsprechen. Das heißt, sie muss zum einen den in den §§ 59, 60, 61 AO normierten Mindestinhalt enthalten, zum anderen darf sie keine Regelungen vorsehen, die im Widerspruch zu den gemeinnützigkeitsrechtlichen Vorschriften stehen.⁴⁴¹ Gemäß § 60 Abs. 1 S. 2 AO müssen in der Satzung „die in der Anlage 1 bezeichneten Festlegungen enthalten“ sein.

a. Mindestinhalt, §§ 59, 60, 61 AO

Was die statutarische Normierung des gemeinnützigkeitsrechtlichen Mindestinhalts anbetrifft, so muss sich aus der Satzung ergeben, dass die Körperschaft einen den Anforderungen der §§ 52 bis 55 AO entsprechenden Zweck ausschließlich und unmittelbar verfolgt (§ 59 AO; vgl. auch § 60 Abs. 1 S. 2 AO iVm. § 1 Abs. 1 der als Anlage 1 zu § 60 AO beigefügten Mustersatzung⁴⁴²). Der Zweck sowie die Art der Verwirklichung müssen hinreichend konkretisiert sein (§ 60 Abs. 1 S. 1 AO; vgl. auch § 60 Abs. 1 S. 2 AO iVm. § 3 Mustersatzung).

Für Kapitalgesellschaften müssen gemäß § 60 Abs. 1 S. 2 AO in Verbindung mit den Bestimmungen der Mustersatzung „Festlegungen“ dahingehend enthalten sein, dass

- die Körperschaft selbstlos tätig ist und nicht in erster Linie eigenwirtschaftliche Zwecke verfolgt (§ 60 Abs. 1 S. 2 AO iVm. § 2 Mustersatzung),
- die Mittel nur für satzungsmäßige Zwecke verwendet werden (§ 60 Abs. 1 S. 2 AO iVm. § 3 Abs. 1 S. 1 Mustersatzung),
- die Gesellschafter keine Gewinnanteile oder sonstigen Zuwendungen aus Körperschaftsmitteln erhalten (§ 60 Abs. 1 S. 2 AO iVm. § 3 Abs. 1 S. 2 Mustersatzung für Kapitalgesellschaften),
- die Gesellschafter beim Ausscheiden oder bei Auflösung der

- Körperschaft oder bei Wegfall steuerbegünstigter Zwecke nicht mehr als ihre eingezahlten Kapitalanteile und den gemeinen Wert ihrer geleisteten Sacheinlagen zurückerhalten (§ 60 Abs. 1 S. 2 AO iVm. § 3 Abs. 2 Mustersatzung für Kapitalgesellschaften)*⁴⁴³,
- keine Begünstigung von Personen durch zweckfremde Ausgaben oder unverhältnismäßige Vergütungen erfolgen darf (§ 60 Abs. 1 S. 2 AO iVm. § 4 Mustersatzung),
 - das Vermögen der Körperschaft, welches die eingezahlten Kapitalanteile der Gesellschafter und den gemeinen Wert der von den Gesellschaftern geleisteten Sacheinlagen übersteigt, bei Auflösung der Körperschaft oder bei Wegfall steuerbegünstigter Zwecke an eine genau zu bezeichnende juristische Person des öffentlichen Rechts oder einer anderen steuerbegünstigten Körperschaft fällt, die es steuerbegünstigt verwendet oder zweckgebunden weitergibt (§ 60 Abs. 1 S. 2 AO iVm. § 5 Mustersatzung für Kapitalgesellschaften, § 61 AO)*.

Gemäß § 60 Abs. 2 AO muss die Satzung den gemeinnützigkeitsrechtlichen Anforderungen für Privilegierungen bei der Körperschaft- und Gewerbesteuer während des gesamten Veranlagungs- oder Bemessungszeitraum entsprechen, für Privilegierungen bei anderen Steuerarten – wie der Umsatzsteuer oder Erbschaftsteuer – im Zeitpunkt der Steuerentstehung⁴⁴⁴. Entspricht die Satzung den gemeinnützigkeitsrechtlichen Anforderungen während der genannten Zeiträume bzw. zum genannten Zeitpunkt nicht oder nicht mehr, hat dies regelmäßig den Verlust der steuerlichen Privilegierung für den betroffenen Besteuerungszeitraum bzw. -zeitpunkt zur Folge.⁴⁴⁵ Darüber hinaus kann hierdurch auch eine erbschaftsteuerliche Nachversteuerung für die letzten zehn Jahre seit Zuwendung begründet werden⁴⁴⁶ (vgl. § 13 Abs. 1 Nr. 16 S. 2 ErbStG). Bei einem Verstoß gegen die satzungsmäßige Vermögensbindung durch Änderung der Bestimmung gilt die Bestimmung gemäß § 61 Abs. 3 S. 1 AO „von Anfang an als steuerlich nicht ausreichend“ mit der Konsequenz, dass die Körperschaft von Anfang an als unbeschränkt steuerpflichtig zu bewerten ist⁴⁴⁷ (vgl. auch AEO Nr. 8 S. 1 zu § 61 AO⁴⁴⁸). Eine Nachversteuerung für die letzten zehn Kalenderjahre vor Änderung der Bestimmung wird ausgelöst⁴⁴⁹ (vgl. § 61 Abs. 3 S. 2 AO).

b. Mustersatzung, Anlage 1 zu § 60 AO

Die Mustersatzung (und damit korrespondierend auch die Regelung des § 60 Abs. 1 S. 2 AO) ist durch Art. 10 Nr. 5 des Jahressteuergesetzes 2009 vom 19. Dezember 2008⁴⁵⁰ in die Abgabenordnung aufgenommen und somit gesetzlich festgeschrieben worden⁴⁵¹. Eine gesetzliche Normierung der Mustersatzung, die bis dato fast wortgleich in der AEAO enthalten war⁴⁵², hatte der Gesetzgeber laut BT-Drucksache 16/11108 vom 27. November 2008 zur Vermeidung zukünftiger Auslegungsschwierigkeiten als Reaktion auf eine Entscheidung des Bundesfinanzhofs vom 14. Juli 2007⁴⁵³ für erforderlich gehalten⁴⁵⁴. So hatte der Bundesfinanzhof in der vorgenannten Entscheidung die Auffassung vertreten, dass eine ausdrückliche Verwendung der Begrifflichkeiten „unmittelbar“ und „ausschließlich“ in der Satzung nicht erfolgen müsse.⁴⁵⁵

Der Bundesfinanzhof hat mit Urteil vom 23. Juli 2009⁴⁵⁶ seine vorherige Auffassung revidiert und geht nunmehr von der Gebotenheit einer ausdrücklichen Verwendung dieser Begrifflichkeiten in der Satzung, und zwar mit Hinweis auf die Begründung für die Gesetzesänderung, aus.

Diese Auffassung ist jedoch Bedenken ausgesetzt. Zwar vermag sie bei isolierter Heranziehung der in der BT-Drucksache 16/11108 enthaltenen Begründung zur gesetzlichen Normierung der Mustersatzung konsequent zu sein. Betrachtet man jedoch – wie *Ullrich*⁴⁵⁷ – die gesetzliche Normierung der Mustersatzung im Kontext anderer durch das Jahressteuergesetz 2009 getroffener Änderungen, und zwar insbesondere mit Blick auf § 5 Abs. 2 Nr. 2 KStG, der durch Art. 3 Nr. 3 b des Jahressteuergesetzes 2009 dahingehend geändert wurde, dass nunmehr auch eine gemeinnützige beschränkt steuerpflichtige Körperschaft eines Mitgliedstaates der Europäischen Union oder eines Staates, auf den das Abkommen über den Europäischen Wirtschaftsraum Anwendung findet, Steuerprivilegierungsobjekt sein kann, erscheint eine wörtliche Übernahme der Festlegungen nicht (auch nicht einzelner Begrifflichkeiten) vom gesetzgeberischen Willen getragen. Anlass für die Gleichstellung der genannten ausländischen und inländischen steuerbegünstigten Körperschaften war ein Urteil des Europäischen Gerichtshofs vom 14. September 2006 (*Centro di Musicologia Walter Stauffer/FA München für Körperschaften*)^{458, 459} das den Ausschluss einer gemeinnützigen

beschränkt steuerpflichtigen ausländischen Stiftung von der Steuerbefreiung als Verstoß gegen die Kapitalverkehrsfreiheit und damit als gemeinschaftsrechtswidrig qualifizierte⁴⁶⁰. Ullrich führt nun richtigerweise aus, dass die Verpflichtung einer wörtlichen Übernahme (auch nur einzelner Begrifflichkeiten) streng genommen dazu führe, dass ausländische Körperschaften ihre Originalsatzung in deutscher Sprache abfassen müssten⁴⁶¹. Hierdurch werde eine unverhältnismäßige Beschränkung der Kapitalverkehrsfreiheit begründet⁴⁶², die wiederum die Europarechtswidrigkeit der genannten Entscheidung des Bundesfinanzhofs in Bezug auf die ausdrückliche Verwendung der Begriffe „ausschließlich“ und „unmittelbar“ zur Folge habe⁴⁶³. Das mildere Mittel – die Abfassung der Originalsatzung in der jeweiligen Landessprache unter Verwendung der den Festlegungen der Mustersatzung *entsprechenden* Begrifflichkeiten und einer deutschen Übersetzung, die den Festlegungen der Mustersatzung wortgetreu entspricht – führe aufgrund eines nicht unerheblichen Übersetzungsspielraums im Ergebnis zu einer inhaltlichen Übernahme⁴⁶⁴. „Eine Auslegung des gesetzgeberischen Willens“⁴⁶⁵ ergebe „daher mit Blick auf die europarechtlichen Anforderungen“⁴⁶⁶, dass der Gesetzgeber keine wörtliche Übernahmeverpflichtung gewollt haben könne⁴⁶⁷.

Diesen Ausführungen ist zuzustimmen. Der Gesetzgeber beabsichtigte mit der Änderung des § 5 Abs. 2 KStG durch das Jahressteuergesetz 2009 den vom Europäischen Gerichtshof festgestellten Verstoß gegen die Kapitalverkehrsfreiheit durch Gleichstellung ausländischer und inländischer Körperschaften zu beseitigen⁴⁶⁸. Diese Absicht wird dadurch verdeutlicht, als er nur ausländische Körperschaften solcher Staaten privilegierte, in denen die Kapitalfreiheit Geltungswirkung hat. Bei gesetzeskonformer Auslegung ist nicht davon auszugehen, dass er mit einer neuen, durch dasselbe Jahressteuergesetz eingeführten Regelung zum Gemeinnützigkeitsrecht „hinten rum“ wieder einen Verstoß gegen die Kapitalverkehrsfreiheit begründen wollte. Dies gilt umso mehr, als eine wörtliche Übernahmeverpflichtung im Ergebnis zu einer ungerechtfertigten Besserstellung von ausländischen Körperschaften im Verhältnis zu inländischen Körperschaften führte. So würde der genannte Verstoß zur vorrangigen Anwendung der europarechtlichen Vorschriften, nicht aber zur Unwirksamkeit des § 60 Abs. 1 AO führen mit der Folge, dass eine wörtliche Übernahme (nur) bei ausländischen Körperschaften

nicht erforderlich wäre.⁴⁶⁹ Im Übrigen gebietet auch der Sinn und Zweck des § 60 Abs. 1 AO (die Ermöglichung eines Buchnachweises⁴⁷⁰) keine wörtliche Übernahmeverpflichtung.⁴⁷¹

Im Ergebnis kann damit eine wörtliche Übernahme der „Festlegungen“ der Mustersatzung nicht erforderlich sein.⁴⁷² Ausreichend (aber auch geboten) ist vielmehr eine inhaltliche Übernahme.⁴⁷³ Unter Berücksichtigung der Prüfungspraxis zahlreicher Finanzämter und des mit BMF-Schreiben vom 17. Januar 2012 geänderten Anwendungserlasses⁴⁷⁴, der in AEAO Nr. 2 zu § 60 AO wie folgt neu gefasst ist:

„Die Satzung muss die in der Mustersatzung bezeichneten Festlegungen enthalten, soweit sie für die jeweilige Körperschaft im Einzelfall einschlägig sind.

Unter anderem sind in folgenden Fällen Abweichungen vom Wortlaut der Mustersatzung möglich: [...]

Derselbe Aufbau und dieselbe Reihenfolge der Bestimmungen wie in der Mustersatzung werden nicht verlangt.“

und zudem die Streichung des folgenden, bislang geltenden Satzes 3 des AEAO Nr. 1 zu § 60 AO enthält:

„Es reicht aus, wenn sich die satzungsmäßigen Voraussetzungen aufgrund einer Auslegung aller Satzungsbestimmungen ergeben (BFH-Urteil vom 13.12.1978 – I R 39/78 – BStBl. 1979 II, S. 482, und vom 13.8.1997 – 1R 19/96 – BStBl. II, S. 794).“,

ist zur Erlangung höchstmöglicher Sicherheit, dass die Satzung den gemeinnützigkeitsrechtlichen Anforderungen entspricht, nichts desto trotz nunmehr dringend anzuraten – sofern zulässig –, die Festlegungen der Mustersatzung möglichst wortgetreu zu übernehmen.⁴⁷⁵

3. Vereinbarkeit der steuerrechtlichen Anforderungen mit denen des Aktiengesetzes im Einzelnen

Durch die genannten gesellschaftsrechtlichen und steuerrechtlichen Anforderungen an die Satzung einer gemeinnützigen Aktiengesellschaft wird ein Spannungsverhältnis zwischen Gesellschafts- und Gemeinnützigkeitsrecht begründet. Geraten Gesellschafts- und

Gemeinnützigkeitsrecht miteinander in Konflikt, kommt dem Gesellschaftsrecht aufgrund der „lediglich“ steuerlichen Auswirkungen, die ein Verstoß gegen die gemeinnützigkeitsrechtlichen Vorschriften nach sich zieht, grundsätzlich eine Vorrangstellung zu⁴⁷⁶.

Auf dieser Grundlage bedarf es der Untersuchung, ob und wie die gemeinnützigkeitsrechtlichen Anforderungen mit denen des Aktiengesetzes, insbesondere mit dem Grundsatz der Satzungsstrenge, vereinbar sind. Die nachfolgende Untersuchung gliedert sich dabei auf in die Vereinbarkeitsprüfung der Anforderungen im Einzelnen und einer gesonderten Prüfung im Hinblick auf die Regelung des § 76 Abs. 1 AktG. Hierzu wird eingangs regelmäßig die steuerrechtliche Anforderung dargestellt, um anschließend deren Vereinbarkeit mit dem Aktiengesetz zu untersuchen.

a. Gemeinnütziger, mildtätiger oder kirchlicher Zweck im Sinne der §§ 52 bis 54 AO

Gemäß § 59 AO muss sich aus der Satzung ergeben, welcher (gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche) Zweck im Sinne der §§ 52 bis 54 AO verfolgt wird. Gemeinnützige Zwecke verfolgt eine Körperschaft gemäß § 52 Abs. 1 S. 1 AO dann, wenn ihre Tätigkeit darauf gerichtet ist, die Allgemeinheit auf materiellem, geistigem oder sittlichem Gebiet selbstlos zu fördern. Der in § 52 Abs. 2 S. 1 Nrn. 1 bis 25 AO enthaltene Katalog gemeinnütziger Zwecke ist dabei grundsätzlich abschließend⁴⁷⁷ (Ausnahme: Öffnungsklausel des § 52 Abs. 2 S. 2 AO). Die Verfolgung mildtätiger Zwecke ist gemäß § 53 AO anzunehmen, wenn ihre Tätigkeit darauf gerichtet ist, Personen selbstlos zu unterstützen, die hilfsbedürftig (im Sinne des § 53 Nrn. 1 und 2 AO) sind. Die Verfolgung kirchlicher Zwecke ist gemäß § 54 Abs. 1 AO gegeben, wenn die Tätigkeit der Körperschaft darauf gerichtet ist, eine Religionsgemeinschaft, die Körperschaft des öffentlichen Rechts ist, selbstlos zu fördern. § 54 Abs. 2 AO enthält eine beispielhafte, nicht abschließende Aufzählung kirchlicher Zwecke.⁴⁷⁸ Es können auch mehrere der vorgenannten steuerbegünstigten Zwecke nebeneinander verfolgt werden⁴⁷⁹, regelmäßig aber keine anderen als diese^{480.481}. So darf insbesondere das Unterhalten eines Nichtzweckbetriebs kein selbstständiger Satzungszweck sein.⁴⁸² Eine

Satzungsbestimmung, die das Unterhalten eines Nichtzweckbetriebs „zur Erfüllung“ der „steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke“ normiert, ist hingegen nach einem Urteil des Bundesfinanzhofs vom 18. Dezember 2002⁴⁸³ unschädlich.⁴⁸⁴ Entsprechendes gilt für vermögensverwaltende Tätigkeiten.⁴⁸⁵

Gemäß § 60 Abs. 1 S. 1 AO müssen die Satzungszwecke so genau bestimmt sein, dass aufgrund der Satzung geprüft werden kann, ob die satzungsmäßigen Voraussetzungen für Steuerbegünstigungen gegeben sind. Nicht ausreichend ist die bloße Angabe, dass die Körperschaft gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke verfolgt.⁴⁸⁶ Die steuerbegünstigten Zwecke müssen vielmehr konkret bezeichnet werden⁴⁸⁷ (z.B. die Förderung von Wissenschaft und Förderung als gemeinnütziger Zweck, vgl. § 52 Abs. 2 Nr. 1 AO). Eine bloße Bezugnahme auf Regelungen oder Satzungen Dritter ist nicht ausreichend⁴⁸⁸ (vgl. auch AEAO Nr. 1 S. 2 zu § 60).

Auch über die Art der Zweckverwirklichung muss die Satzung gemäß § 60 Abs. 1 S. 1 AO konkrete Angaben enthalten.⁴⁸⁹ Dabei gilt: Je unbestimmter die Zweckangabe, desto größere Bedeutung kommt der Konkretisierung der Art der Zweckverwirklichung zu.⁴⁹⁰ Eine abschließende Aufzählung der Zweckverwirklichungsmaßnahmen ist grundsätzlich nicht erforderlich.⁴⁹¹ Vielmehr ist es zulässig, durch die Verwendung der Formulierung: „Der Satzungszweck wird verwirklicht insbesondere durch [...]“ (so auch wörtliche Formulierung des § 1 Abs. 3 Mustersatzung) und der anschließenden konkreten Bezeichnung einiger Zweckverwirklichungsmaßnahmen die Regelung betätigungs- bzw. entwicklungsoffen zu gestalten.⁴⁹²

Zweifel an der Vereinbarkeit der genannten Regelungserfordernisse mit dem Aktiengesetz, insbesondere mit dem Grundsatz der Satzungsstrenge, könnten zumindest in Bezug auf die Zweckregelung bestehen. So enthält das Aktiengesetz keine Vorschriften zum Zweck der Gesellschaft und trifft somit auch keine Bestimmung, die eine Zweckangabe in der Satzung ausdrücklich legitimiert. Lediglich der „Gegenstand des Unternehmens“ ist gemäß § 23 Abs. 3 Nr. 2 AktG in der Satzung zu bestimmen, der jedoch begrifflich vom Zweck zu unterscheiden ist⁴⁹³. Während nach der im Aktienrecht vorherrschenden Ansicht der Zweck den finalen Sinn des Gesellschafterzusammenschlusses beschreibt⁴⁹⁴ (in der Regel

Erwirtschaftung von Gewinnen⁴⁹⁵), legt der Unternehmensgegenstand die Art der Zweckverwirklichung oder anders ausgedrückt die für die Zweckerreichung einzusetzenden Mittel fest⁴⁹⁶.

Dennoch wird die ausdrückliche Festschreibung eines Zwecks oder mehrerer Zwecke in der Satzung für zulässig erachtet⁴⁹⁷ und, sofern dies überhaupt thematisiert wird, richtigerweise mit der Satzungsstrenge für vereinbar gehalten⁴⁹⁸. So enthalten die Absätze 3 und 4 des § 23 AktG lediglich Mindestanforderungen an den Satzungsinhalt und keine abschließenden Regelungen⁴⁹⁹. Ein Verstoß gegen aktiengesetzliche Normen wie gegen § 76 Abs. 1 AktG, der die eigenverantwortliche Leitungsbefugnis des Vorstands festschreibt, wird durch eine Zweckregelung nicht begründet⁵⁰⁰. Sie ist eine nach § 82 Abs. 2 AktG zulässige Befugnisbeschränkung.⁵⁰¹ Im Ergebnis handelt es sich bei einer satzungsmäßigen Zweckregelung demzufolge um eine im Sinne des § 23 Abs. 5 S. 2 AktG zulässige, ergänzende Bestimmung.⁵⁰²

Auch wenn nach der gesetzlichen Grundkonzeption die Aktiengesellschaft auf die Verfolgung erwerbswirtschaftlicher Zwecke ausgerichtet ist⁵⁰³ (so zeigt die Regelung des § 58 Abs. 4 1. HS. AktG, die einen Anspruch der Aktionäre auf den Bilanzgewinn normiert, dass das gesetzliche Leitbild der Aktiengesellschaft subjektiv von einem Streben nach wirtschaftlichen Vorteilen ihrer Aktionäre geprägt ist) und bei Fehlen einer Satzungsregelung regelmäßig im Wege der Auslegung die Vermutung begründet wird, dass der finale Sinn des Zusammenschlusses der Gründungsaktionäre dem erwerbswirtschaftlichen Leitbild der Aktiengesellschaft entsprechend in der Verfolgung ebensolcher Ziele besteht⁵⁰⁴, ist die Aktiengesellschaft nicht auf die Verfolgung (und Statuierung) erwerbswirtschaftlicher Zwecke beschränkt⁵⁰⁵. Ihr steht grundsätzlich die Verfolgung jedes – in den Grenzen der §§ 134, 138 BGB erlaubten – Zwecks offen⁵⁰⁶ und somit auch eines solchen, der objektiv nicht in der wirtschaftlichen Betätigung zum Zwecke der Gewinnerzielung, sondern in der Förderung bzw. Unterstützung Dritter besteht⁵⁰⁷. Diese Zweckoffenheit bzw. -neutralität ergibt sich dabei nicht – wie beispielsweise *Priester*⁵⁰⁸ und *Seydel*⁵⁰⁹ anführen – mittelbar aus § 3 AktG, sondern vielmehr daraus, dass § 3 AktG der Verfolgung nichterwerbswirtschaftlicher Zwecke ebenso wenig entgegensteht wie andere Vorschriften des Aktiengesetzes.⁵¹⁰ So ist das Formalziel der

(eigennützigen) Gewinnerzielung⁵¹¹ keine zwingende Vorgabe des Gesetzes.⁵¹² Verfolgt die Gesellschaft legale nichterwerbswirtschaftliche Zwecke wie die Förderung der Allgemeinheit auf materiellem, geistigem oder sittlichem Gebiet (vgl. § 52 Abs. 1 Satz 1 iVm. Abs. 2 S. 1 AO), die Unterstützung bestimmter hilfsbereiter Personen (vgl. § 53 AO) oder die Förderung einer Religionsgemeinschaft, die Körperschaft des öffentlichen Rechts ist (vgl. § 54 Abs. 1 AO), ist eine ausdrückliche Zweckbestimmung aufgrund der Zweckoffenheit bzw. -neutralität des Aktiengesetzes nach § 23 Abs. 5 S. 2 AktG nicht nur zulässig, sondern als Ausnahme vom gesetzlichen Leitbild der erwerbswirtschaftlichen Aktiengesellschaft insbesondere aus Aktionärs- und Gläubigerschutzgesichtspunkten auch geboten⁵¹³.

Zudem bereitet auch die nach § 60 Abs. 1 S. 1 AO erforderliche Angabe der konkreten Art der Zweckverwirklichung aktiengesetzlich keine Schwierigkeiten; ebensowenig die in § 1 Abs. 3 Mustersatzung enthaltene entwicklungsoffene Formulierung „insbesondere durch [...]“. So entspricht die genannte Angabe inhaltlich der nach § 23 Abs. 3 Nr. 2 AktG erforderlichen Bestimmung des Unternehmensgegenstands⁵¹⁴, die ebenfalls in Bezug auf den Geschäftstätigkeitsschwerpunkt individualisierte Angaben enthalten muss⁵¹⁵. Der Unternehmensgegenstand kann dabei – wie der Zweck – von nicht-erwerbswirtschaftlicher Natur sein^{516, 517}.

b. Selbstlosigkeit gemäß § 55 AO

In Bezug auf die spezifische Untersuchung der Vereinbarkeit der steuerbegünstigten Zwecke mit dem Aktiengesetz ist des Weiteren zu berücksichtigen, dass die Abgabenordnung nicht nur die Förderung der Allgemeinheit auf materiellem, geistigem oder sittlichem Gebiet (vgl. § 52 Abs. 1 Satz 1 iVm. Abs. 2 Satz 1 AO), die Unterstützung bestimmter hilfsbereiter Personen (vgl. § 53 AO) oder die Förderung einer Religionsgemeinschaft, die Körperschaft des öffentlichen Rechts ist, (vgl. § 54 Abs. 1 AO) als Voraussetzung für den jeweilig steuerbegünstigten Zweck normiert. So ist jeweils auch die „Selbstlosigkeit“ im Sinne des § 55 AO, also das „Wie“ der Förderung bzw. Unterstützung, Merkmal (vgl. § 52 Abs. 1 S. 1, § 53, § 54 Abs. 1 AO) sowie Inhalt der Satzung (vgl. § 60

Abs. 1 S. 2 AO iVm. §§ 2 ff Mustersatzung). Dementsprechend muss sich das Merkmal der „Selbstlosigkeit“ und die Zulässigkeit entsprechender Festlegungen in der Satzung an den Anforderungen des Aktiengesetzes, insbesondere an § 23 Abs. 5 AktG messen lassen. Es kann nur eine solche (Zweck-)Regelung getroffen werden, die mit den aktienrechtlichen Vorschriften vollumfänglich vereinbar ist.

Gemäß § 55 Abs. 1 S. 1 1. HS. AO ist eine „Förderung oder Unterstützung [...] selbstlos, wenn dadurch nicht in erster Linie eigenwirtschaftliche Zwecke – zum Beispiel gewerbliche Zwecke oder sonstige Erwerbszwecke – verfolgt werden und wenn die folgenden Voraussetzungen gegeben sind: [...]“. Die in § 55 Abs. 1 Nrn. 1 bis 3 AO enthaltenen Regelungen bestimmen dabei zum einen, dass eine Verwendung der Körperschaftsmittel nur für die satzungsmäßigen Zwecke erfolgen darf (Nr. 1 S. 1) und konkretisieren dieses Gebot, indem sie zum anderen festlegen, welche Art der Mittelverwendung unzulässig ist⁵¹⁸ (Nr. 1 Sätze 2 und 3, Nrn. 2 und 3). § 55 Abs. 1 (Nr. 2) und Nr. 4 AO normieren den Grundsatz der Vermögensbindung⁵¹⁹. § 55 Abs. 1 Nr. 5 AO schreibt das Gebot der zeitnahen Mittelverwendung fest⁵²⁰.

aa. Keine in erster Linie eigenwirtschaftliche Zweckverfolgung, § 55 Abs. 1 S. 1 1. HS. AO

Gemäß § 55 Abs. 1 S. 1 1. HS. AO geschieht eine „Förderung oder Unterstützung [...] selbstlos, wenn dadurch nicht in erster Linie eigenwirtschaftliche Zwecke – zum Beispiel gewerbliche Zwecke oder sonstige Erwerbszwecke – verfolgt werden [...]“. Durch dieses Erfordernis sollen solche Fälle ausgeschlossen werden, in denen die Körperschaft zwar objektiv ausschließlich eine Förderung oder Unterstützung Dritter (im Sinne der §§ 52 bis 54 AO) betreibt, „durch“ die aber zugleich primär eigenwirtschaftliche Zwecke verfolgt werden.⁵²¹ Auf wessen eigenwirtschaftliche Zweckverfolgung es hier ankommt – ob auf die der Mitglieder oder die der Körperschaft –, ist in § 55 Abs. 1 S. 1 1. HS. AO nicht ausdrücklich normiert.⁵²²

Einigkeit besteht insoweit, als sich der Regelungsinhalt des § 55 Abs. 1 S. 1 1. HS. AO jedenfalls auf die Mitglieder bezieht. Fördert die Körperschaft die wirtschaftlichen Interessen ihrer Mitglieder, ist eine

eigenwirtschaftliche Zweckverfolgung anzunehmen⁵²³. Immaterielle Vorteile werden hingegen von der Regelung nicht erfasst.⁵²⁴ Dabei ist jedoch nicht jede Förderung der wirtschaftlichen Interessen der Mitglieder gemeinnützigkeitsschädlich.⁵²⁵ Schädlich ist sie nur, wenn sie „in erster Linie“ erfolgt (vgl. § 55 Abs. 1 S. 1 1. HS. AO). Das heißt, dass die wirtschaftlichen Interessen der Mitglieder „nicht nur nebenbei“⁵²⁶, sondern „vorrangig“⁵²⁷ gefördert werden;⁵²⁸ somit „der Eigennutz der Mitglieder in den Vordergrund tritt“⁵²⁹.

Nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs⁵³⁰, der Finanzverwaltung (vgl. AEAO Nr. 1 zu § 55 AO) und der wohl überwiegenden Literaturansicht⁵³¹ erstreckt sich der Regelungsgehalt des § 55 Abs. 1 S. 1 1. HS. AO darüber hinaus auch auf die Ebene der Körperschaft. Eine gemeinnützigkeitsschädliche Zweckverfolgung im Sinne des § 55 Abs. 1 S. 1 1. HS. AO ist demnach zu bejahen, wenn die Körperschaft in erster Linie eigene wirtschaftliche Interessen verfolgt;⁵³² ihre Tätigkeit beispielsweise vorrangig auf die Erlangung eines eigenen wirtschaftlichen Vorteils und eine Vermögensmehrung abzielt⁵³³. Die Finanzverwaltung scheint die Auffassung auch nach Änderung des Anwendungserlasses mit BMF-Schreiben vom 17. Januar 2012⁵³⁴ nicht aufgegeben zu haben. So ist die Regelung des AEAO Nr. 1 zu § 55 AO unverändert bestehen geblieben.⁵³⁵ AEAO Nr. 1 zu § 55 AO lautet wie folgt:

„Eine Körperschaft handelt selbstlos, wenn sie weder selbst noch zugunsten ihrer Mitglieder eigenwirtschaftliche Zwecke verfolgt. Ist die Tätigkeit in erster Linie auf Mehrung ihres eigenen Vermögens gerichtet, so handelt sie nicht selbstlos. [...]“

Etwas anderes gilt nunmehr aber für die Bestimmung der Zulässigkeitsgrenzen wirtschaftlicher Betätigungen. Vor Änderung des Anwendungserlasses mit BMF-Schreiben vom 17. Januar 2012 hat die Finanzverwaltung im Rahmen von § 55 AO zwischen der steuerbegünstigten und der wirtschaftlichen Tätigkeit gewichtet (vgl. AEAO Nr. 2 S. 1 zu § 55 a.F.) und eine Steuerbegünstigung verneint, wenn „die wirtschaftliche Tätigkeit bei einer Gesamtbetrachtung das Gepräge gibt“ (vgl. AEAO Nr. 2 S. 2 zu § 55 a.F.). Die sog. Geprägetheorie der Finanzverwaltung wich dabei von der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs ab.⁵³⁶ So hatte der Bundesfinanzhof in seiner grundlegenden Entscheidung vom 15. Juli 1998⁵³⁷ herausgestellt, dass es

für die Zulässigkeitsbeurteilung nicht allein auf den Umfang der wirtschaftlichen Aktivitäten ankommt, sondern darauf, ob der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb die Mittel für die steuerbegünstigte Zweckverfolgung einsetzt⁵³⁸. Diese Grundsatzentscheidung wurde mit Urteil vom 4. April 2007⁵³⁹ wie folgt bestätigt⁵⁴⁰:

„Nach dem Senatsurteil vom 15. Juli 1998 [...] liegt ein Verstoß gegen das Gebot der Selbstlosigkeit nicht allein deswegen vor, weil die Körperschaft einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb unterhält und die nicht begünstigten die gemeinnützigen Aktivitäten übersteigen. Maßgeblich ist vielmehr, ob das Vermögen der gemeinnützigen Körperschaft zweckgerichtet für die ideellen Zwecke eingesetzt wird und die Einnahmen aus der nicht begünstigten Tätigkeit verwendet werden. Wirtschaftliche Tätigkeiten zur Erhöhung der Einkünfte mit dem Ziel, den gemeinnützigen Satzungszweck durch Zuwendungen von Mitteln zu fördern, sind nicht schädlich [...].“⁵⁴¹

Einschränkend hat der Bundesfinanzhof jedoch ausgeführt, dass „eine wirtschaftliche Aktivität einer gemeinnützigen Körperschaft [...] nicht zum Selbstzweck werden“⁵⁴² dürfe, da andernfalls ein Verstoß gegen das Ausschließlichkeitsgebot des § 56 AO begründet werden würde⁵⁴³. Im Ergebnis hat der Bundesfinanzhof damit die Grenzen für die Zulässigkeit wirtschaftlicher Betätigungen insbesondere anhand des in § 56 AO abgeleiteten Finalitätsgebots bestimmt.⁵⁴⁴ Dieser Auffassung hat sich im Grundsatz nunmehr auch die Finanzverwaltung angeschlossen. Mit BFH-Schreiben vom 17. Januar 2012 ist AEAO Nr. 2 zu § 55 AO gestrichen worden.⁵⁴⁵ Zugleich wurde der AEAO-Regelung zu § 56 eine neue Nr. 1 vorangestellt, die auszugsweise wie folgt lautet:

„Das Ausschließlichkeitsgebot des § 56 besagt, dass eine Körperschaft nicht steuerbegünstigt ist, wenn sie neben ihrer steuerbegünstigten Zielsetzung weitere Zwecke verfolgt und diese Zwecke nicht steuerbegünstigt sind. Im Zusammenhang mit der Vermögensverwaltung und wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben, die Nicht-Zweckbetriebe sind, folgt daraus, dass deren Unterhaltung der Steuerbegünstigung einer Körperschaft entgegensteht, wenn sie in der Gesamtschau zum Selbstzweck wird und in diesem Sinne neben die Verfolgung des steuerbegünstigten Zwecks der Körperschaft tritt. [...] Auf das BFH-Urteil vom 4.4.2007 – 1R 76/05 – BStBl II S. 631, wird hingewiesen.“

Es bleibt allerdings abzuwarten, ob und wie sich die geänderte Auffassung der Finanzverwaltung in der Praxis auswirken wird.

Was die Verfolgung „nicht in erster Linie“ eigenwirtschaftlicher Zwecke auf Ebene der Mitglieder und – mit dem Bundesfinanzhof und der Finanzverwaltung – auf Ebene der Körperschaft im Sinne des § 55 Abs. 1 S. 1 AO und die Vereinbarkeit dieser Anforderung mit dem Aktiengesetz anbetrifft, ist für die Beurteilung der Vereinbarkeit auch aktiengesetzlich konsequent zwischen der Ebene der Aktionäre und derjenigen der Aktiengesellschaft zu unterscheiden.

Was die Ebene der Aktionäre anbetrifft, so zeigt die Regelung des § 58 Abs. 4 1. HS. AktG, die einen Anspruch der Aktionäre auf den Bilanzgewinn normiert, dass das gesetzliche Leitbild der Aktiengesellschaft subjektiv von einem Streben nach wirtschaftlichen Vorteilen ihrer Aktionäre geprägt ist. Von diesem gesetzlichen Regelfall der eigennützigen und damit eigenwirtschaftlichen Zweckverfolgung der Aktionäre kann jedoch nach § 58 Abs. 4 2. HS., 2. Alt. AktG (iVm. § 23 Abs. 5 S. 1 AktG) durch eine entsprechende Regelung in der Satzung abgewichen werden. Ist in der Satzung der Anspruch auf den Bilanzgewinn ausdrücklich ausgeschlossen (und streben die Aktionäre im konkreten Einzelfall nicht nach sonstigen wirtschaftlichen Vorteilen), wird ein gemeinnützigkeitsschädlicher, vorrangiger Eigennutz der Aktionäre einer Aktiengesellschaft an der Förderung bzw. Unterstützung regelmäßig nicht anzunehmen sein.

Was die Ebene der Körperschaft anbetrifft, so ermöglichen die Regelungen des § 58 Absätze 1 und 2 AktG, dass ein Teil des Jahresüberschusses der Gesellschaft in andere Gewinnrücklagen eingestellt werden kann. Entsprechendes gilt für den Eigenkapitalanteil von Wertaufholungen des Anlage- und Umlaufvermögens und bestimmten Passivposten (vgl. § 58 Abs. 2 a AktG). Auch der Bilanzgewinn kann gemäß § 58 Abs. 3 S. 1 AktG durch entsprechenden Verwendungsbeschluss der Hauptversammlung in Gewinnrücklagen eingestellt werden. Wird der Überschuss bzw. der Gewinn in (andere) Gewinnrücklagen eingestellt, so führt dies zur Verbesserung der Eigenkapitalquote der Aktiengesellschaft. Darüber hinaus besteht gemäß § 150 Absätze 1 und 2 AktG die Verpflichtung, jährlich 5 Prozent „des um einen Verlustvortrag aus dem Vorjahr geminderten Jahresüberschusses“ in eine gesetzliche Rücklage

einzustellen, bis „die gesetzliche Rücklage und die Kapitalrücklagen nach § 272 Abs. 2 Nr. 1 bis 3 des Handelsgesetzbuchs zusammen“ jedenfalls 10 Prozent des Grundkapitals erreichen. Aufgrund des gesetzlich verankerten Vermögensstockaufbaus kann die Zweckverfolgung der Gesellschaft grundsätzlich als eigenwirtschaftlich beurteilt werden. Ob diese jedoch als gemeinnützigkeitsschädlich zu qualifizieren ist, wird nachfolgend unter 2. Teil A. I. 3. b) ii) (1) zu prüfen sein. Ist eine (eigenwirtschaftliche) Rücklagenbildung nach den weiteren Bestimmungen des Gemeinnützigkeitsrechts ausdrücklich zugelassen oder aber allgemein anerkannt, so kann sie im Umkehrschluss nicht zu einer gemeinnützigkeitsschädlichen (vorrangigen) Eigenwirtschaftlichkeit der Gesellschaft im Sinne des § 55 Abs. 1 Nr. 1 1. HS. AO führen.

bb. Mittelverwendungsgebot, § 55 Abs. 1 Nr. 1 S. 1 AO

Die Regelung des § 55 Abs. 1 Nr. 1 S. 1 AO enthält das sog. Mittelverwendungsgebot. So dürfen die „Mittel der Körperschaft [...] nur für die satzungsmäßigen Zwecke verwendet werden“. Unter „Mittel“ im Sinne des § 55 Abs. 1 Nr. 1 AO sind dabei sämtliche Vermögenswerte der Körperschaft zu verstehen.⁵⁴⁶ Das heißt solche, über die die Körperschaft als Eigentümerin disponieren kann und die zur Verwirklichung der steuerbegünstigten Satzungszwecke geeignet sind.⁵⁴⁷ Die „Verwendung“ setzt dabei nach einer Entscheidung des Bundesfinanzhofs vom 5. Februar 1992⁵⁴⁸ „einen unmittelbaren Einsatz der zugewendeten Geld- oder Sachwerte für steuerbegünstigte Zwecke voraus“^{549, 550} Ein unmittelbarer Einsatz der zugewendeten Geld- oder Sachwerte liegt aber nicht nur bei direkter Förderung des Gemeinwohls vor. So würde dies den zulässigen Mitteleinsatz zu weit einschränken.⁵⁵¹ Entscheidend ist vielmehr, dass der Mitteleinsatz der Verwirklichung der steuerbegünstigten Zwecke dient.⁵⁵² Demzufolge ist beispielsweise auch der Einsatz von Mitteln für Vorbereitungshandlungen, die ernsthaft auf die Verwirklichung der steuerbegünstigten Satzungszwecke gerichtet sind, grundsätzlich zulässig.⁵⁵³

Zu berücksichtigen ist allerdings, dass eine gemeinnützigkeitsunschädliche Mittelverwendung nur bei einem angemessenen (wirtschaftlich sinnvollen) Ausgabeverhalten der Körperschaft anzunehmen ist.⁵⁵⁴ So hatte der

Bundesfinanzhof in seiner Entscheidung vom 23. September 1998⁵⁵⁵ in Bezug auf die Zulässigkeit von Verwaltungskosten und Spendenwerbung ausgeführt:

„Die Steuerbefreiung gemäß § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG und die Steuervergünstigung gemäß § 10 b EStG werden gewährt, um steuerbegünstigte Zwecke zu fördern. Dies Ziel wird verfehlt, wenn die Körperschaft die Spenden weitgehend nicht für ihre satzungsmäßigen steuerbegünstigten Zwecke, sondern für die eigene Verwaltung und die Spendenwerbung einsetzt. [...] Entscheidendes Kriterium ist deshalb, ob bei Berücksichtigung der Umstände des Einzelfalles das Ausgabeverhalten der Körperschaft angemessen ist [...]. Angemessen ist ein Ausgabeverhalten, wenn es wirtschaftlich sinnvoll ist und dazu beiträgt, dass ein möglichst hoher Anteil der Mittel unmittelbar und effektiv den hilfsbedürftigen Personen zugute kommt. Zu berücksichtigen ist auch, ob sich die Körperschaft noch in der Aufbauphase befindet, in der sie zunächst und in der Regel unvermeidbar einen sehr hohen Anteil ihrer Mittel für die Verwaltung und Spendenwerbung verwenden muss.“⁵⁵⁶

Auch die Finanzverwaltung stellt auf die Angemessenheit der Verwaltungsausgaben ab (vgl. AEAO Nrn. 17 ff zu § 55 Abs. 1 Nrn. 1 und 3 AO). Für die steuerliche Privilegierung bedarf es hierzu nicht nur der Angemessenheit der einzelnen Verwaltungsausgabe, sondern auch der Angemessenheit der Gesamtausgaben (vgl. AEAO Nrn. 17 ff, insbesondere auch Nr. 19 zu § 55 Abs. 1 Nrn. 1 und 3 AO).

Eine § 55 Abs. 1 Nr. 1 S. 1 AO entsprechende Regelung ist im Aktiengesetz nicht normiert.

Ob das Gebot des § 55 Abs. 1 Nr. 1 S. 1 AO, Körperschaftsmittel nur für steuerbegünstigte Zwecke zu verwenden, in der Rigidität mit dem Aktiengesetz vereinbar ist, hängt maßgeblich von der Kompatibilität der in § 55 Abs. 1 Nr. 1 Sätze 2 und 3, Nrn. 2 und 3 AO normierten Mittelfehlverwendungen mit den Regelungen des Aktiengesetzes ab. So sind Gewinnausschüttungen und sonstige Zuwendungen an Mitglieder (§ 55 Abs. 1 Nr. 1 S. 2 AO), die Unterstützung politischer Parteien (Nr. 1 S. 3), die Rückgewähr eines die eingezahlten Kapitalanteile und den gemeinen Wert der geleisteten Sacheinlagen zum Zeitpunkt der Leistung übersteigenden Werts bei Ausscheiden oder bei Auflösung oder

Aufhebung der Körperschaft (Nr. 2, Abs. 2) sowie die Begünstigung von Personen durch zweckfremde Ausgaben oder durch unverhältnismäßig hohe Vergütungen (Nr. 3) gemeinnützigkeitsrechtlich unzulässig.

cc. Keine Gewinnanteile und sonstige Zuwendungen an
Gesellschafter, § 55 Abs. 1 Nr. 1 S. 2 AO

Gemäß § 55 Abs. 1 Nr. 1 S. 2 AktG dürfen Mitglieder, worunter auch Gesellschafter zu fassen sind, keine Gewinnanteile oder sonstige Zuwendungen aus Mitteln der Körperschaft erhalten. Verboten sind somit ausdrücklich offene⁵⁵⁷, aber auch verdeckte⁵⁵⁸ Gewinnausschüttungen. Von dem Verbot ausgenommen sind lediglich solche Ausschüttungen, die an einen Gesellschafter erfolgen, der ebenfalls steuerbegünstigte Körperschaft oder eine juristische Person des öffentlichen Rechts ist⁵⁵⁹ (vgl. § 58 Nr. 2 AO). Nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs ist eine „Zuwendung“ im Sinne des § 55 Abs. 1 Nr. 1 S. 2 AO „ein wirtschaftlicher Vorteil, den die Körperschaft bewusst unentgeltlich oder gegen zu geringes Entgelt“⁵⁶⁰ einem Mitglied verschafft.⁵⁶¹ Aus den Mitteln der Körperschaft erfolgt eine Zuwendung dann, „wenn deren Vermögenswerte eingesetzt werden, um den wirtschaftlichen Vorteil dem Dritten zukommen zu lassen“^{562, 563} Die Beurteilung der Schädlichkeit einer Zuwendung kann dabei auch im Wege des Drittvergleichs erfolgen.⁵⁶⁴ Hält sie diesem Stand, ist ein Verstoß gegen § 55 Abs. 1 Nr. 2 S. 2, 2. Alt. AO zu verneinen.

Was die Vereinbarkeit mit dem Aktiengesetz anbetrifft, ist zwischen offenen Gewinnausschüttungen einerseits sowie verdeckten Gewinnausschüttungen und sonstigen Zuwendungen andererseits zu trennen.

(1) Offene Gewinnausschüttungen

Das Aktiengesetz sieht grundsätzlich einen mitgliedschaftlichen Gewinnanspruch vor (vgl. § 58 Abs. 4 1. HS. AktG), der jedoch gemäß § 58 Abs. 4 2. HS. 2. Alt. AktG (iVm. § 23 Abs. 5 S. 1 AktG) durch eine entsprechende Satzungsregelung abbedungen werden kann und zur Erfüllung der genannten Anforderung des § 55 Abs. 1 Nr. 1 S. 2 1. Alt. AktG auch muss⁵⁶⁵. Eine Ausnahme besteht lediglich dann, wenn die

Aktionäre der Gesellschaft steuerbegünstigte Körperschaften oder juristische Personen des öffentlichen Rechts sind (vgl. § 58 Nr. 2 AO). So sind Ausschüttungen und sonstige Zuwendungen an diese grundsätzlich gemeinnützigkeitsrechtlich unschädlich (vgl. auch AEAO Nr. 2 S. 3 zu § 58 Nr. 2). In den übrigen Fällen ist der Gewinnanspruch in der (Gründungs-)Satzung auszuschließen. Ist eine solche Regelung nicht bereits in der Gründungssatzung enthalten, sondern erst im Wege der nachträglichen Satzungsänderung aufzunehmen, ist zu berücksichtigen, dass die Satzungsänderung in Abweichung von § 179 Abs. 2 S. 1 AktG der Zustimmung sämtlicher Aktionäre bedarf, da der nachträgliche Ausschluss des Gewinnanspruchs die Mitgliedschaft in ihrem Kern verändert.⁵⁶⁶ Dies wird beispielsweise dann relevant, wenn eine Aktiengesellschaft, die zunächst erwerbswirtschaftliche Zwecke verfolgt, in eine den Anforderungen der §§ 51 ff AO entsprechende Gesellschaft „umgewandelt“ werden soll.⁵⁶⁷

Das aus § 55 Abs. 1 Nr. 2 AktG resultierende Ausschüttungsverbot beschränkt die Hauptversammlung im Übrigen auch nicht in ihrer ausdrücklich in § 174 Abs. 1 S. 1 AktG zugewiesenen Kompetenz, über die Gewinnverwendung zu beschließen. So sind Gewinnverwendungsbeschlüsse nicht per se unzulässig, sondern nur die Zuweisung an die Gesellschafter.⁵⁶⁸

(2) Verdeckte Gewinnausschüttungen und sonstige Zuwendungen

§ 57 AktG enthält den sog. Grundsatz der aktienrechtlichen Vermögensbindung⁵⁶⁹. So dürfen den Aktionären nach § 57 Abs. 1 S. 1 AktG „die Einlagen nicht zurückgewährt werden“. Der Begriff „Einlagen“ ist dabei sprachlich zu eng gefasst.⁵⁷⁰ So verbietet § 57 Abs. 1 S. 1 AktG nach allgemeiner Rechtsauffassung grundsätzlich jede Vermögenszuwendung an einen Aktionär, die nicht als offene Gewinnausschüttung im Sinne des § 58 Abs. 4 AktG oder als gesetzlich zugelassene Ausnahme zu qualifizieren ist.⁵⁷¹ Von diesem Verbot erfasst sind auch verdeckte Gewinnausschüttungen⁵⁷², deren Vorliegen sich bei Austauschgeschäften – wie im Steuerrecht – letztlich anhand der Vornahme eines Drittvergleichs bemisst⁵⁷³. Auch klassische Umgehungssachverhalte wie beispielsweise die Leistung Dritter für

Rechnung der Aktiengesellschaft⁵⁷⁴ sowie – in bestimmten Konstellationen – Leistung an Dritte⁵⁷⁵, aber auch die Kombination dieser Fallgestaltungen (Dritte auf beiden Seiten)⁵⁷⁶ werden von der Regelung des § 57 Abs. 1 S. 1 AktG erfasst, die somit einen umfassenden Vermögensschutz bietet.

Aufgrund des weitreichenden aktiengesetzlichen Vermögensschutzes dahingehend, dass das gesamte Vermögen einer zwingenden Bindung unterliegt⁵⁷⁷, ist die Anforderung des § 55 Abs. 1 Nr. 2 AO auch in Bezug auf verdeckte Gewinnausschüttungen und sonstige Zuwendungen mit dem Aktiengesetz vereinbar mit der Konsequenz, dass das Aktiengesetz einer entsprechenden Festlegung in der Satzung nicht entgegensteht.

(3) Relevante Beispiele zur Vermeidung von verdeckten Gewinnausschüttungen in der Praxis

Zur Vermeidung von verdeckten Gewinnausschüttungen im gemeinnützigkeitsrechtlichen sowie aktiengesetzlichen Sinne ist in der Praxis unter anderem besondere Vorsicht in Bezug auf die Übernahme von Gründungskosten durch die Gesellschaft sowie bei der Tätigkeitsvergütung von Organmitgliedern und Angestellten, die zugleich Mitglieder im Sinne des § 55 Abs. 1 Nr. 1 S. 2 AO sind, geboten.

(a) Übernahme von Gründungskosten durch die Gesellschaft

So liegt eine verdeckte Gewinnausschüttung dann vor, wenn die Gesellschaft die Gründungskosten übernimmt, ohne dass eine entsprechende Regelung in der Satzung enthalten ist oder aber eine solche keine betragsmäßige Begrenzung festlegt.⁵⁷⁸ In beiden Fällen ist eine Übernahme sowohl aktiengesetzlich als auch gemeinnützigkeitsrechtlich unzulässig.⁵⁷⁹ Wird hingegen in der Satzung die Übernahme der Gründungskosten durch die Gesellschaft mit (angemessener) betragsmäßiger Begrenzung festgelegt, so ist diese Regelung nicht nur aktiengesetzlich zulässig (vgl. § 26 Abs. 2 AktG), sondern auch gemeinnützigkeitsunschädlich⁵⁸⁰.

(b) Vergütung von Organmitgliedern und Angestellten, die

zugleich Mitglieder im Sinne von § 55 Abs. 1 Nr. 1 S. 2
AO sind

Auch können Vergütungen von Organmitgliedern (oder Angestellten), die zugleich Mitglieder im Sinne des § 55 Abs. 1 Nr. 1 AO sind, nach einer Entscheidung des Bundesfinanzhofs vom 8. August 2001⁵⁸¹ als verdeckte Gewinnausschüttungen qualifiziert werden. So sah der Bundesfinanzhof in seiner vorgenannten Entscheidung die für eine Vorstandstätigkeit gezahlte Vergütung, auf die das Vorstandsmitglied keinen Anspruch hatte, als eine das Vermögen und Einkommen der Körperschaft mindernde, „in keinem Zusammenhang mit offenen Gewinnausschüttungen in Zusammenhang“⁵⁸² stehende und „durch das Mitgliedschaftsverhältnis veranlasst[e]“⁵⁸³ Zahlung und somit als verdeckte Gewinnausschüttung an.⁵⁸⁴

Soll eine verdeckte Gewinnausschüttung vermieden werden und eine Vergütung der Organtätigkeit sowie sonstiger Tätigkeiten von Personen, die zugleich Aktionäre der Gesellschaft sind, erfolgen, so bedarf es eines (dem Drittvergleich standhaltenden) Tätigkeitsvergütungs-anpruchs⁵⁸⁵. Dieser ergibt sich bei Vorstandsmitgliedern einer Aktiengesellschaft regelmäßig aus dem Anstellungsvertrag. Eine konkretisierte Regelung zur Vorstandsvergütung in der Satzung (wie beispielsweise die Festsetzung einer Obergrenze) ist nicht zulässig, da eine solche in die ausschließliche Personalkompetenz des Aufsichtsrats eingreifen würde.⁵⁸⁶ Statutarische (allgemeine) Richtlinien zur Vorstandsvergütung werden hingegen teilweise für zulässig erachtet.⁵⁸⁷

Bei den Aufsichtsratsmitgliedern der Aktiengesellschaft kann eine Tätigkeitsvergütung in der Satzung festgelegt oder aber durch Beschluss der Hauptversammlung bewilligt werden (vgl. § 113 Abs. 1 S. 2 AktG).

(4) Festlegungen in der Satzung

Wird der mitgliedschaftliche Gewinnanspruch im Sinne des § 58 Abs. 4 AktG durch eine entsprechende Regelung in der Satzung ausgeschlossen, kann die in § 3 Abs. 1 S. 2 Mustersatzung enthaltene Festlegung aufgrund der grundsätzlichen Vereinbarkeit des § 55 Abs. 1 Nr. 1 S. 2 AO mit dem Aktiengesetz übernommen werden. Etwas anderes gilt aber dann, wenn es sich bei dem einzigen Aktionär bzw. sämtlichen Aktionären der Gesellschaft um steuerbegünstigte Körperschaften oder juristische

Personen des öffentlichen Rechts handelt und eine (teilweise) Mittelweitergabe, die nach § 58 Nr. 2 AO ausnahmsweise gemeinnützigkeitsunschädlich ist, erfolgen können soll. In diesem Fall kann die Festlegung gerade nicht erfolgen. Die Mustersatzung sieht für diesen Fall zwar keine Ausnahme vor. Eine Übernahme der in § 3 Abs. 1 S. 2 Mustersatzung (für Kapitalgesellschaften) enthaltenen Festlegung kann jedoch nach dem Willen des Gesetzgebers nicht gefordert sein, setzte sich eine solche doch in Widerspruch zu der ausdrücklich gesetzlich normierten Ausnahmeregelung des § 58 Nr. 2 AO.⁵⁸⁸ Auch die Finanzverwaltung hat dies nunmehr offenbar erkannt, zumindest im Hinblick auf die für sämtliche Körperschaften geltende Regelung des § 3 S. 2 Mustersatzung. So ist seit Änderung des Anwendungserlasses der Abgabenordnung mit BMF-Schreiben vom 17. Dezember 2012 mit AEAO Nr. 2 c) zu § 60 AO folgende Regelung vorgesehen:

„ Unter anderem sind in folgenden Fällen Abweichungen vom Wortlaut der Satzung möglich: [...]

c) Körperschaften, deren Gesellschafter oder Mitglieder steuerbegünstigte Körperschaften sind und/oder juristische Personen des öffentlichen Rechts, die die Mittel für steuerbegünstigte Zwecke verwenden, können auf die Regelung in § 3 Satz 2 der Mustersatzung verzichten.“

dd. Verbot der Förderung und Unterstützung politischer Parteien, § 55 Abs. 1 Nr. 1 S. 3 AO

Gemäß § 55 Abs. 1 Nr. 1 S. 3 AO dürfen Mittel der Körperschaft „weder für die unmittelbare noch für die mittelbare Unterstützung oder Förderung politischer Parteien“ verwendet werden.

Aktiengesetzliche Bedenken gegen ein solches Verbot könnten sich aufgrund der in § 76 Abs. 1 AktG normierten Leitungsmacht des Vorstands ergeben. So ist der Vorstand einer erwerbswirtschaftlichen Aktiengesellschaft im Rahmen seiner Leitungstätigkeit im Sinne des § 76 Abs. 1 AktG grundsätzlich befugt, unentgeltliche Zuwendungen an politische Parteien zu leisten⁵⁸⁹. Diese Zuwendungen werden unter anderem damit gerechtfertigt, dass sie zur Förderung der sozialen Akzeptanz der Gesellschaft („good corporate citizen“) und damit zum wirtschaftlichen Vorankommen beitragen können, folglich grundsätzlich

im Unternehmensinteresse (als Maßstab der Leitungstätigkeit des Vorstands⁵⁹⁰) liegen⁵⁹¹. Aufgrund der besonderen Prägung der gemeinnützigen Aktiengesellschaft und der im Vergleich zur erwerbswirtschaftlichen Aktiengesellschaft anderen Bewertung des Unternehmensinteresses sowie der Tatsache, dass die Gesellschaft bereits durch die Verwirklichung der Satzungszwecke als „good corporate citizen“ am Sozialleben teilnimmt, ist eine entsprechende Befugnis des Vorstands einer gemeinnützigen Aktiengesellschaft von § 76 Abs. 1 AktG nicht erfasst.⁵⁹²

Ein Verstoß gegen § 76 Abs. 1 AktG wird durch § 55 Abs. 1 Nr. 1 S. 3 AO demzufolge nicht begründet.

ee. Begünstigungsverbot, § 55 Abs. 1 Nr. 1 S. 1 iVm. Nr. 3 AO

(1) Vereinbarkeit

Gemäß § 55 Abs. 1 Nr. 3 AO darf die Körperschaft „keine Person durch Ausgaben, die dem Zweck der Körperschaft fremd sind, oder durch unverhältnismäßig hohe Vergütungen begünstigen“. Dieses sog. allgemeine Begünstigungsverbot⁵⁹³ erstreckt sich dabei nicht nur auf „Ausgaben“ oder „Vergütungen“, sondern – wie § 55 Abs. 1 Nr. 1 Sätze 1 und 2 AO – auf sämtliche Zuwendungen von wirtschaftlichen Vorteilen, die zweckfremd und ohne angemessene Gegenleistung erfolgen⁵⁹⁴. Dabei wird die Zweckkonformität von Vergütungen bereits durch das Gesetz selbst impliziert.⁵⁹⁵ So verbietet § 55 Abs. 1 Nr. 3 AO lediglich „unverhältnismäßig hohe“ Vergütungen, das heißt solche, die nicht im angemessenen Verhältnis zur Tätigkeit oder zur Leistung stehen⁵⁹⁶, nicht aber Vergütungen schlechthin⁵⁹⁷. Im Unterschied zu § 55 Abs. 1 Nr. 1 S. 2 AO erfasst das Begünstigungsverbot des § 55 Abs. 1 Nr. 3 AO alle Personen, wie beispielsweise Arbeitnehmer, Organmitglieder sowie sonstige Dritte, die keine Mitglieder im Sinne von § 55 Abs. 1 Nr. 1, Abs. 3 AO sind⁵⁹⁸ und solche, die zwar Mitglied sind, aber in der konkreten (Leistungs-)Beziehung nicht in ihrer Eigenschaft als Mitglied der Körperschaft gegenüberreten⁵⁹⁹.

Eine § 55 Abs. 1 Nr. 3 AO entsprechende Regelung sieht das Aktiengesetz

nicht vor. So normiert § 57 AktG zwar ein umfassendes Zuwendungsverbot, doch erfasst dieses nur – dem Drittvergleich nicht standhaltende – Zuwendungen an Aktionäre bzw. klassische Umgehungssachverhalte.⁶⁰⁰ Dennoch spricht für die aktiengesetzliche Zulässigkeit eines allgemeinen Begünstigungsverbots, dass es sowohl im grundsätzlichen Interesse der Gesellschaft, der Aktionäre und der Stakeholder als auch auf einer Wertungslinie mit § 57 AktG liegt, wenn das Vermögen der Gesellschaft nicht durch zweckfremde und unangemessene Ausgaben bzw. Zuwendungen geschmälert wird. Zwar ist der Vorstand einer Aktiengesellschaft im Rahmen seiner Leitungstätigkeit im Sinne des § 76 Abs. 1 AktG grundsätzlich befugt, angemessene, zweckfremde unentgeltliche Zuwendungen wie beispielsweise an soziale Einrichtungen oder an andere Personen zu leisten⁶⁰¹ und somit im Ergebnis berechtigt, andere Personen (unmittelbar oder mittelbar) zu begünstigen. Dennoch stellt eine § 55 Abs. 1 Nr. 2 1. Alt. AO entsprechende Regelung in der Satzung einer gemeinnützigen Aktiengesellschaft (vgl. auch § 60 Abs. 1 S. 2 AO iVm. § 4 1. Alt. Mustersatzung) aufgrund deren besonderer Prägung und der anderen Bewertung des Unternehmensinteresses sowie der Tatsache, dass die Gesellschaft bereits durch die Verwirklichung der Satzungszwecke als „good corporate citizen“ am Sozialleben teilnimmt, keine unzulässige Beschränkung der Leitungsmacht dar.⁶⁰²

Was die Regelung des § 55 Abs. 1 Nr. 3 2. Alt. AktG anbetrifft, so ist der Vorstand bzw. das jeweils für die Vergütung zuständige Organ schon grundsätzlich nicht befugt, unangemessene Vergütungen zu gewähren. Insbesondere ist den Vergütungsregelungen, die das Aktiengesetz ausdrücklich für die Vergütung von Vorstands- und Aufsichtsratsmitgliedern trifft, kein dem Begünstigungsverbot des § 55 Abs. 1 Nr. 3 2. Alt. AO entgegenstehender Regelungsgehalt zu entnehmen. So stellen die Bestimmungen des § 87 Abs. 1 S. 1 AktG und § 113 Abs. 1 S. 3 AktG in Bezug auf die aktiengesetzlich zulässige Vergütungsobergrenze ebenfalls auf das Kriterium der Angemessenheit ab.

Ein unzulässiger Eingriff in die Personalkompetenz des Aufsichtsrats über die Vorstandsvergütung wird durch das Begünstigungsverbot nicht begründet, ebensowenig in die Entscheidungshoheit der Hauptversammlung in Bezug auf die Aufsichtsratsvergütung. Die

Entscheidungskompetenz verbleibt bei den jeweiligen Entscheidungsträgern.

(2) Festlegungen in der Satzung

Mangels dem Begünstigungsverbot im Sinne des § 55 Abs. 1 Nr. 3 AO entgegenstehender aktiengesetzlicher Regelungen kann eine § 60 Abs. 1 S. 2 iVm. § 4 Mustersatzung entsprechende Festlegung in der Satzung getroffen werden.

(3) Gemeinnützigkeitsschädlichkeit von Vorstands- und Aufsichtsratsmitgliedervergütungen

Angemessene, aber auch lediglich geringfügige Vorstands- und Aufsichtsratsmitgliedervergütungen können, obwohl sie dem Begünstigungsverbot des § 55 Abs. 1 Nr. 3 S. 2 AO nicht unterliegen, gemeinnützigkeitsschädlich sein. Dies ist dann der Fall, wenn ein Vergütungsanspruch mangels rechtlicher Grundlage nicht besteht. Darüber hinaus besteht die Gefahr, dass das jeweilige für die Vergütungsfestsetzung zuständige Organ (unwillentlich) eine – im Einzelfall oder bei Gesamtbetrachtung – unverhältnismäßig hohe Vergütung festlegt, die zur Gemeinnützigkeitsschädlichkeit führt.

(a) Gemeinnützigkeitsschädlichkeit von Vergütungen bei fehlender Rechtsgrundlage

Angemessene, aber auch lediglich geringfügige Vergütungen sind gemeinnützigkeitsschädlich, wenn für einen Vergütungsanspruch keine Rechtsgrundlage gegeben ist. Ist in der Satzung festgeschrieben, dass Aufsichtsratsmitglieder ehrenamtlich tätig sind, so darf weder der Zeitaufwand vergütet noch ein Verdienstausschlag ersetzt werden.⁶⁰³ Entsprechendes gilt, wenn die Satzung keine Regelung zur Tätigkeitsvergütung von Aufsichtsratsmitgliedern enthält und auch kein Hauptversammlungsbeschluss vorliegt, der eine solche bewilligt. So wird nur in diesen beiden Fällen ein Vergütungsanspruch der Aufsichtsratsmitglieder begründet⁶⁰⁴ (vgl. § 113 Abs. 1 S. 2 AktG). Hiervon unberührt bleibt jedoch der Anspruch auf angemessenen Auslagenersatz⁶⁰⁵ bzw. auf Gewährung einer Pauschale, sofern diese keine

Vergütungsbestandteile enthält⁶⁰⁶. Dieser steht den Aufsichtsratsmitgliedern grundsätzlich zu.

Im Unterschied zur Aufsichtsratsmitgliedervergütung kann eine konkretisierte Regelung zur Vergütung von Vorstandsmitgliedern aufgrund kompetenzrechtlicher Erwägungen nicht in der Satzung getroffen werden⁶⁰⁷. Eine rechtliche Grundlage hat sich vielmehr aus dem Anstellungsvertrag zu ergeben. Wird im Anstellungsvertrag eine ehrenamtliche bzw. unentgeltliche Tätigkeit geregelt und dennoch eine Vergütung der Vorstandsmitglieder vorgenommen, so ist diese gemeinnützigkeitsschädlich.⁶⁰⁸ Der Anspruch auf angemessenen Auslagenersatz bleibt jedoch bestehen.

Soll folglich eine gemeinnützigkeitsschädliche Vergütung vermieden werden, so bedarf es für die Tätigkeitsvergütung einer Rechtsgrundlage. Eine solche ist nicht gegeben, wenn die Tätigkeit als ehrenamtlich oder unentgeltlich klassifiziert wird.

(b) Gemeinnützigkeitsschädlichkeit aufgrund
(unwillentlicher) Festsetzung einer mit § 55 Abs. 1 Nr. 1 S.
1 und Nr. 3 AO unvereinbaren Vergütung

Sowohl bei der Vergütung von Aufsichtsratsmitgliedern, die in der Entscheidungshoheit der Hauptversammlung liegt (vgl. § 113 Abs. 1 S. 2, Abs. 2 AktG), als auch bei der Vergütung von Vorstandsmitgliedern, die sich in der Personalkompetenz des Aufsichtsrats befindet (vgl. § 87 Abs. 1 S. 1 AktG), birgt die aktiengesetzliche Kompetenzzuordnung die Gefahr, dass die Organe (unwillentlich) eine mit § 55 Abs. 1 Nr. 1 S. 1 und Nr. 3 AO unvereinbare Vergütung festsetzen. Ob und wie dieser Gefahr begegnet werden kann, ist für die Vergütung von Aufsichtsratsmitgliedern und von Vorstandsmitgliedern einzeln zu begutachten.

(aa) Festsetzung der Vergütung von
Aufsichtsratsmitgliedern

Was die Vergütung der Aufsichtsratsmitglieder anbetrifft, so kann diese unter anderem durch einen einfachen Hauptversammlungsbeschluss bewilligt werden (vgl. § 113 Abs. 1 S. 2 2. Alt. AktG). Hierdurch wird die

fortwährende Gefahr begründet, dass die Hauptversammlung (unwillentlich) eine Vergütung festsetzt, die gemeinnützigkeits-schädlich ist.

Dieser Gefahr könnte jedoch möglicherweise durch eine entsprechende Satzungsregelung begegnet werden, die bereits einen gemeinnützigkeitsrechtlich unschädlichen Vergütungsgesamtbetrag festlegt. Schließlich könnte eine solche Regelung lediglich bei einer Herabsetzung der Vergütung durch einen Hauptversammlungsbeschluss mit einfacher Stimmenmehrheit (vgl. § 113 Abs. 1 S. 4 AktG) abgeändert werden. Eine Erhöhung bedürfte hingegen der qualifizierten Kapitalmehrheit (vgl. § 179 Abs. 2 S. 1 AktG) und wäre somit grundsätzlich schwerer durchsetzbar. Allerdings schiebt das Aktiengesetz dieser Möglichkeit insoweit einen Riegel vor, als eine Vergütungsregelung in der Gründungssatzung nicht zulässig ist⁶⁰⁹. So bestimmt § 113 Abs. 2 S. 1 AktG, dass eine Vergütung der Tätigkeit der Mitglieder des ersten Aufsichtsrats nur durch Beschluss der Hauptversammlung erfolgen kann, und zwar nach § 113 Abs. 2 S. 1 AktG auch erst in der Hauptversammlung, „die über die Entlastung der Mitglieder des ersten Aufsichtsrats beschließt“. Demzufolge kann der Bewilligung einer (unwillentlich) gemeinnützigkeitsschädlichen Vergütung nicht durch die Festsetzung eines Vergütungsgesamt Betrags in der Gründungssatzung vorgebeugt werden.

Zu berücksichtigen ist jedoch, dass aufgrund der verwaltungsintensiven Struktur der Aktiengesellschaft (dreigliedriger Organisationsaufbau, starres Regelungskorsett) mit Blick auf die Wahrung der Gesamtangemessenheit der Verwaltungskosten der Gesellschaft eine Vergütung von Organmitgliedern, jedenfalls von Mitgliedern des Aufsichtsrats als weder geschäftsführendem noch geschäftsleitendem Organ generell überdacht werden sollte. Würde bereits in der Gründungssatzung eine Regelung aufgenommen werden, die vorsähe, dass eine Tätigkeit der Aufsichtsratsmitglieder ehrenamtlich bzw. unentgeltlich zu erfolgen habe, so würden nicht nur die Gesamtkosten der Gesellschaft reduziert werden. Vielmehr würde auch der Gefahr eines gemeinnützigkeitsschädlichen, sogleich wirksamen einfachen Vergütungsbeschlusses der Hauptversammlung im Sinne des § 113 Abs. 2 und des Abs. 1 S. 2 2. Alt. AktG entgegengewirkt werden. Eine solche

Regelung wiche auch nicht vom Regelungsgehalt des Aktiengesetzes ab, die zur Zulässigkeit einer ausdrücklichen aktiengesetzlichen Bestimmung bedürfte (vgl. § 23 Abs. 5 S. 1 AktG). Schließlich gewährt § 113 Abs. 1 AktG den Aufsichtsratsmitgliedern keinen Vergütungsanspruch⁶¹⁰. Ebenso wenig im Übrigen § 104 Abs. 6 S. 1 AktG, der für gerichtlich bestellte Aufsichtsratsmitglieder gilt und einen Vergütungsanspruch nur dann begründet, „wenn den Aufsichtsratsmitgliedern der Gesellschaft eine Vergütung gewährt wird“. Vielmehr ist von Gesetzes wegen eine unentgeltliche Tätigkeit der Aufsichtsratsmitglieder vorgesehen, wenn eine Festsetzung oder Bewilligung nicht erfolgt.⁶¹¹ Allerdings könnte die Regelung gegen die gesetzliche Kompetenzzuordnung, das heißt gegen § 113 Abs. 2 AktG verstoßen, der die Bewilligung einer Vergütung für die Tätigkeit der Mitglieder des ersten Aufsichtsrats auf die Hauptversammlung und damit weg von den Gründern verlagert. So lautet § 113 Abs. 2 AktG wie folgt:

„Den Mitgliedern des ersten Aufsichtsrats kann nur die Hauptversammlung eine Vergütung für ihre Tätigkeit bewilligen. Der Beschluss kann erst in der Hauptversammlung gefasst werden, die über die Entlastung der Mitglieder des ersten Aufsichtsrats beschließt.“

Sinn und Zweck dieser Regelung ist es, die Gesellschaftsgläubiger sowie die Aktionäre vor einer überhöhten Vergütung zu schützen⁶¹² und Schwindelgründungen zu vermeiden⁶¹³. Der Schutz vor einer überhöhten bzw. einer im Laufe der Zeit nicht mehr angemessenen Vergütung zeigt sich insbesondere auch an § 113 Abs. 1 S. 4 AktG, der eine Abweichung von § 179 Abs. 2 AktG darstellt und der Hauptversammlung die vereinfachte Möglichkeit der Herabsenkung der Vergütung bietet. Indem der Hauptversammlung die alleinige Kompetenz zur Festsetzung der Vergütung obliegt, wird im Übrigen eine „Selbstbedienung“ der Aufsichtsratsmitglieder vermieden⁶¹⁴ sowie deren Unabhängigkeit und damit die Funktion des Aufsichtsrats als neutrales Kontrollorgan gewahrt, indem die Vergütung nicht von dem Organ (Vorstand) festgesetzt werden darf, das es zu überwachen gilt⁶¹⁵. Die genannten Schutzzwecke des § 113 AktG werden jedoch nicht dadurch unterlaufen, dass die Unentgeltlichkeit bzw. die Ehrenamtlichkeit der Tätigkeit bereits in der Gründungssatzung festgeschrieben wird. Vielmehr wird durch eine solche Regelung – sowohl aus der Warte der Gesellschaftsgläubiger als auch der Aktionäre – der

höchste Schutz vor einer überhöhten Vergütung hergestellt. Eine Anreizwirkung für eine Schwindelgründung wird nicht geschaffen. Die Unabhängigkeit der Aufsichtsratsmitglieder bleibt unter vermögensrechtlichen Gesichtspunkten gewahrt. Auch wird nicht in die aktiengesetzliche Kompetenzzuordnung eingegriffen, da zum einen die Entscheidungskompetenz in Bezug auf die Festsetzung einer Vergütung bei der Hauptversammlung verbleibt, eine Kompetenzverlagerung auf ein anderes Organ nicht stattfindet. Zum anderen wird auch die tatsächliche Möglichkeit einer Vergütungsfestsetzung durch die Hauptversammlung nicht ausgeschlossen. Diese kann lediglich nicht mehr im Wege der einfachen Beschlussfassung erfolgen. Vielmehr bedarf es hierzu einer Satzungsänderung, die einen mit qualifizierter Kapitalmehrheit getroffenen Hauptversammlungsbeschlusses erfordert (vgl. § 179 Abs. 2 S. 1 AktG). Dieses Erfordernis begründet auch keine unverhältnismäßige Erschwerung einer Vergütungsfestsetzung durch die Hauptversammlung. So stellt das Aktiengesetz selbst dieses Erfordernis auf, wenn eine gemäß § 113 Abs. 1 S. 2 1. Alt. AktG in der Satzung festgesetzte (abschließende) Vergütungsregelung zugunsten der Aufsichtsratsmitglieder geändert werden soll (vgl. § 179 Abs. 1 S. 4 AktG bzw. Umkehrschluss des § 113 Abs. 1 S. 4 AktG).

Die aktiengesetzlichen Regelungen stehen somit der Festlegung einer unentgeltlichen bzw. ehrenamtlichen Tätigkeit bereits in der Gründungssatzung nicht entgegen.

(bb) Festsetzung der Vergütung von Vorstandsmitgliedern

Was die Vergütung der Vorstandstätigkeit anbetrifft, so ist die Aufnahme einer konkretisierten Regelung zur Tätigkeitsvergütung – wie die Festlegung einer Vergütungsobergrenze – weder in der Gründungssatzung noch im Wege der Satzungsänderung zulässig⁶¹⁶. Schließlich obliegt die Vorstandsvergütung dem Aufsichtsrat (vgl. § 87 Abs. 1 S. 1 AktG), während die Gestaltung der Gründungssatzung in den Kompetenzbereich der Gründungsaktionäre (vgl. § 28, § 23 Abs. 1, § 2 AktG) und Satzungsänderungen in den Kompetenzbereich der Hauptversammlung (vgl. § 179 Abs. 1 S. 1 AktG) fallen. Demzufolge ist die Aufnahme einer Satzungsregelung, die die Unentgeltlichkeit bzw. Ehrenamtlichkeit der

Vorstandstätigkeit festlegt, nicht zulässig. So begründete eine solche Regelung einen Entzug der Personalkompetenz, die der Aufsichtsrat mangels Satzungsänderungskompetenz nicht eigenständig wieder an sich ziehen könnte. Dennoch bleibt es dem Aufsichtsrat unbenommen, – anstelle einer Vergütungsregelung – die Unentgeltlichkeit bzw. Ehrenamtlichkeit der Vorstandstätigkeit im Anstellungsvertrag festzuschreiben, was sich im Hinblick auf die gemeinnützigkeitsrechtlichen Anforderungen des § 55 Abs. 1 Nr. 1 S. 1 und Nr. 3 AO empfehlen könnte.

ff. Mittelbindung, § 55 Abs. 1 Nr. 2 AO

Gemäß § 55 Abs. 1 Nr. 2 AO dürfen die Mitglieder (Gesellschafter, vgl. § 55 Abs. 1 Nr. 1 S. 2 AO) „bei ihrem Ausscheiden oder bei Auflösung oder Aufhebung der Körperschaft nicht mehr als ihre eingezahlten Kapitalanteile und den gemeinen Wert ihrer geleisteten Sacheinlagen zurückerhalten“. Unter „eingezahlten Kapitalanteilen“ und „geleisteten Sacheinlagen“ sind die Einlagen im Sinne des Handelsrechts zu verstehen, für die dem Aktionär Gesellschaftsrechte eingeräumt worden sind⁶¹⁷ (vgl. auch AEO Nr. 22 Sätze 1 und 3 zu § 55 zu Sacheinlagen). Die Rückgewähr der eingezahlten Kapitaleinlagen (Bareinlagen) darf dabei nur zum Nennwert,⁶¹⁸ die Rückgewähr von Sacheinlagen nur zu dem gemeinen Wert erfolgen, den die Sacheinlagen zum Zeitpunkt der Leistung an die Körperschaft hatten (vgl. § 55 Abs. 2 AO).

Die Regelung des § 55 Abs. 1 Nr. 2 AO ermöglicht damit den Erhalt des Vermögens für die Verfolgung der steuerbegünstigten Zwecke. Ist der Gesellschaft die Verfolgung steuerbegünstigter Zwecke nicht mehr möglich – sei es durch Auflösung, Aufhebung oder Wegfall der steuerbegünstigten Zwecke –, wird die Bindung des Vermögens über die Existenz der Gesellschaft sowie über die Geltung des steuerbegünstigten Zwecks hinaus durch § 55 Abs. 1 Nr. 4 AO sichergestellt. Denn gemäß § 55 Abs. 1 Nr. 4 S. 1 AO darf das Vermögen der Körperschaft, soweit es die eingezahlten Kapitalanteile der Mitglieder und den gemeinen Wert der von den Mitgliedern geleisteten Sacheinlagen übersteigt, bei Auflösung oder Aufhebung der Körperschaft oder bei Wegfall ihres bisherigen Zwecks nur für steuerbegünstigte Zwecke verwendet werden. § 55 Abs. 1

Nr. 2 und Nr. 4 AO stehen dementsprechend in einem direkten Regelungszusammenhang. Wird die Rückgewähr der Einlagen nicht nur beschränkt, sondern gänzlich ausgeschlossen und damit der bezweckten Vermögensbindung besonders Rechnung getragen, kann für die geleisteten Einlagen ein Spendenabzug gemäß § 10 b Abs. 1 S. 1 EStG bzw. § 9 Abs. 1 Nr. 2 S. 1 KStG geltend gemacht werden,⁶¹⁹ sofern die gemeinnützigkeitsrechtlichen Anforderungen im Übrigen erfüllt sind.

Bezogen auf die Vereinbarkeit mit dem Aktiengesetz bedarf es somit der Untersuchung, ob eine Einlagenrückgewähr aktienrechtlich im Sinne des § 55 Abs. 1 Nr. 1 AO beschränkt oder gar ausgeschlossen werden kann, wobei hierzu nachfolgend entsprechend der genannten Fallgruppen (Auflösung/Aufhebung/Ausscheiden) zu differenzieren ist. Ist ein Ausschluss zulässig, so besteht auch bei der gemeinnützigen Aktiengesellschaft die – unter Fundraisinggesichtspunkten attraktive – Möglichkeit, den Aktionären für ihre geleisteten Einlagen einen Spendenabzug zu ermöglichen.

(1) Auflösung der Aktiengesellschaft, § 55 Abs. 1 Nr. 2 2.

Alt. AO

Die Aktiengesellschaft kann in den § 262 Abs. 1 AktG ausdrücklich genannten Fällen sowie aus anderen gesetzlichen Gründen (vgl. § 262 Abs. 2 AktG) aufgelöst werden. Die Bestimmungen der §§ 262 ff AktG zur Auflösung einer Aktiengesellschaft gelten dabei unabhängig davon, aus welchem Grund eine Aktiengesellschaft aufgelöst wird (vgl. § 262 Abs. 2 AktG). Demzufolge gilt die in § 271 Abs. 1 AktG enthaltene Regelung, wonach das „nach der Berichtigung der Verbindlichkeiten verbleibende Vermögen der Gesellschaft [...] unter die Aktionäre verteilt“ wird, für sämtliche Auflösungsfälle gleichermaßen.

Diese Regelung steht allerdings nicht im Einklang mit § 55 Abs. 1 Nr. 2 AO.⁶²⁰ Übersteigt der Liquidationsüberschuss die eingezahlten Kapitalanteile und den gemeinen Wert der geleisteten Sacheinlagen, so ist nach dem Aktiengesetz auch der darüber hinausgehende Teil an die Aktionäre auszuzahlen.

Ob eine Beschränkung des Anspruchs oder gar ein gänzlicher Ausschluss aktienrechtlich zulässig ist und eine entsprechende Festlegung – wie § 60

Abs. 1 S. 2 AO iVm. § 3 Abs. 2 Mustersatzung für Kapitalgesellschaften vorschreiben – in der Satzung erfolgen kann, ist mangels ausdrücklicher Bestimmung in Bezug auf die Zulässigkeit einer abweichenden Regelung mit Blick auf § 23 Abs. 5 AktG nicht unproblematisch.⁶²¹ Dennoch wird explizit gerade der Ausschluss des Anspruchs auf den Liquidationsüberschuss – jedenfalls bei gemeinnütziger Zweckverfolgung im Sinne der §§ 51 ff AO⁶²² – von der herrschenden Meinung für zulässig erachtet⁶²³, sofern sich das aus der Mitgliedschaft folgende, nicht durchsetzbare Vermögensrecht noch nicht in einen auf Zahlung gerichteten Anspruch umgewandelt hat⁶²⁴. In diesem Fall, das heißt mit Eintritt der gesetzlichen Verteilungsvoraussetzungen, ist das Gläubigerrecht unentziehbar.⁶²⁵ Demzufolge ist ein satzungsmäßiger Ausschluss nach der herrschenden Meinung dann zulässig, wenn eine entsprechende Regelung bereits in der Gründungssatzung enthalten ist⁶²⁶ oder aber eine solche – was für Aktiengesellschaften, die zunächst Erwerbszwecke verfolgen, relevant sein kann – im Wege der nachträglichen Satzungsänderung unter Zustimmung sämtlicher (betroffener) Aktionäre eingeführt wird⁶²⁷. Entsprechendes gilt auch für eine Beschränkung des Rückgewähranspruchs auf den Nennwert. Denn wird ein vollständiger Ausschluss für zulässig erachtet, so muss als Minus auch eine Beschränkung möglich sein.⁶²⁸

Was die dogmatische Herleitung der Zulässigkeit des Anspruchsausschlusses (und damit auch der Anspruchsbeschränkung) anbetrifft, besteht jedoch Uneinigkeit. So wird unter anderem vertreten, dass eine entsprechende Regelung schon deshalb mit § 23 Abs. 5 AktG vereinbar sei, weil § 271 Abs. 1 AktG ausschließlich dem Schutz der Aktionäre, nicht aber dem öffentlichen Interesse diene.⁶²⁹ Aktionäre müssten nicht vor sich selbst geschützt werden und seien daher befugt, über ihr Recht zu disponieren. *Sethe* hingegen hält die genannte Argumentation nicht für ausreichend.⁶³⁰ Vielmehr müsse ein Vergleich zwischen dem Anspruch auf den Liquidationsüberschuss und anderen mitgliedschaftlichen Vermögensrechten wie dem Dividendenanspruch gezogen werden.⁶³¹ Aus dem Umstand, dass das Aktiengesetz in § 58 Abs. 4 AktG einen Ausschluss des Dividendenausspruchs zulässt sowie dem Umstand, dass Aktionäre einer Regelung zur Einziehung ihrer Aktien und damit einer Regelung zustimmen könnten, die die Mitgliedschaft

generell zur Disposition stellt, sei nicht ersichtlich, warum die Aktionäre nicht auch über ihren Anspruch auf Liquidationsüberschuss disponieren können sollen.⁶³² Dass eine § 58 Abs. 4 AktG entsprechende Regelung fehle, zeige nicht, dass der Gesetzgeber sich willentlich dagegen entschieden habe.⁶³³ Vielmehr sei von der Unvollständigkeit der Regelung des § 271 AktG auszugehen, sodass „Raum für ergänzende Regelungen“ im Sinne des § 23 Abs. 5 S. 2 AktG bleibe.⁶³⁴ Hüffer wiederum hält – im Gegensatz zu der herrschenden Meinung – einen Ausschluss des Anspruchs auf Liquidationsüberschuss in der Ursprungssatzung wegen § 23 Abs. 5 AktG grundsätzlich für unzulässig.⁶³⁵ Schließlich müssten Aktionäre regelmäßig nicht mit einem „derart entrechtendem Satzungsinhalt“⁶³⁶ rechnen, sodass der „Schutzzweck des § 23 V zentral betroffen“⁶³⁷ sei. Handele es sich jedoch um eine gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke verfolgende Aktiengesellschaft, sei ein Ausschluss ausnahmsweise zur Ermöglichung der steuerlichen Gemeinnützigkeit zulässig und § 271 Abs. 1 AktG insoweit einschränkend auszulegen.⁶³⁸

Der Auffassung Hüffers ist in Bezug auf die dogmatische Herleitung einer zulässigen Ausschlussregelung zuzustimmen,⁶³⁹ auch wenn es für § 55 Abs. 1 Nr. 2 (und Nr. 4) AO streng genommen nur einer Beschränkung, nicht aber eines gänzlichen Ausschlusses bedürfte. Zur Ermöglichung der „reinsten“ Form der Gemeinnützigkeit, also der vollständigen Bindung des Vermögens für steuerbegünstigte Zwecke, ist der vollständige Ausschluss jedoch eine sinnvolle Gestaltungsalternative.

So führte die eingangs dargestellte Ansicht, die auf den Schutzzweck der Regelung abstellt (nachfolgend „Schutzzweckansicht“), bei konsequenter Anwendung im Ergebnis dazu, dass der Grundsatz der Satzungsstrenge nur für solche aktiengesetzlichen Regelungen Geltungswirkung entfalten würde, die nicht im ausschließlichen Aktionärsinteresse lägen. Positiv ausgedrückt, wäre er (regelmäßig nur) anwendbar auf solche Bestimmungen des Aktiengesetzes, deren jeweiliger Regelungsgehalt zumindest auch zum Schutze der Gesellschaftsgläubiger oder im sonstigen öffentlichen Interesse besteht. Ein derart beschränkter Anwendungsbereich findet im Aktiengesetz keine Stütze. Eine ausdrückliche Bezugnahme auf öffentliche Interessen – wie sie der Gesetzgeber beispielsweise in § 241 Nr. 3 AktG in Bezug auf die Nichtigkeit von

Hauptversammlungsbeschlüssen getroffen hat – fehlt in § 23 Abs. 5 AktG.

Sethe erkennt, dass es sich aufgrund des gesetzlich ausdrücklich normierten Anspruchs auf den Liquidationsüberschuss (§ 271 Abs. 1 AktG) bei einer Satzungsregelung, die dessen Ausschluss oder Beschränkung zum Inhalt hat, um eine abweichende Regelung im Sinne des § 23 Abs. 5 S. 1 AktG handelt.⁶⁴⁰ Die Regelung des § 23 Abs. 5 S. 1 AktG kann aber nicht dadurch umgangen werden, dass das Fehlen einer ausdrücklichen Ausnahmeregelung -aufgrund eines direkten Vergleichs zu anderen Vermögensrechten, die eine ausdrückliche Ausschlussregelung vorsehen – als ergänzungsbedürftige Lücke qualifiziert wird, die es im Sinne des § 23 Abs. 5 S. 2 AktG auszufüllen gilt.

Die vorgenommenen Wertungen beider genannten Ansichten stützen jedoch die Zulässigkeit einer einschränkenden Auslegung des § 271 Abs. 1 AktG. So kommt § 271 Abs. 1 AktG – wie die Schutzzweckansicht richtigerweise anführt – keine gläubigerschützende oder sonstige öffentliche Interessen schützende Funktion zu, die einer einschränkenden Auslegung entgegenstehen würde. Auch sind Vermögensrechte im Aktienrecht – wie *Sehte* darlegt – nicht zwingend ausgestaltet, sondern stehen zur Disposition der Aktionäre. Die Regelung zum Dividendenanspruch, die *Sehte* unter anderem als Vergleichsmaßstab heranzieht, ist als solche auch besonders geeignet. Wie *Sethe* aufzeigt, ähnelt der Anspruch auf den Liquidationsüberschuss dem Dividendenanspruch in der Entstehung.⁶⁴¹ Beide sind bezüglich der Rechtsnatur zunächst aus der Mitgliedschaft folgende, nicht selbständig durchsetzbare Vermögensrechte, die sich erst mit Eintritt der Voraussetzungen in einen auf Zahlung gerichteten, schuldrechtlichen Anspruch umwandeln.⁶⁴²

Nicht in die Wertung mit einzubeziehen ist hingegen die nach herrschender Meinung bestehende Zulässigkeit einer – von § 271 Abs. 1 AktG abweichenden – Satzungsregelung, die den verbleibenden Liquidationserlös einem bestimmten Zweck widmet.⁶⁴³ Richtig ist zwar, dass die Zulässigkeit einer solchen Regelung zugleich die Zulässigkeit eines satzungsmäßigen Ausschlusses bzw. einer satzungsmäßigen Beschränkung des Anspruchs auf den Liquidationserlös bedingt. Doch ist eine in Bezug auf die Erlösverwendung von § 271 Abs. 1 AktG abweichende Regelung nicht ausdrücklich gesetzlich normiert, sondern

bedarf im Hinblick auf § 23 Abs. 5 AktG ihrerseits der gesonderten Rechtfertigung. Das Heranziehen einer nicht ausdrücklich zugelassenen Rechtsfolge – die anderweitige Erlösverteilung – als Begründung für die Zulässigkeit einer gesetzlich nicht geregelten Voraussetzung, das heißt des Liquidationserlösausschlusses oder der Beschränkung dieses Anspruchs, ist demzufolge der falsche Ansatz. Vielmehr findet die anderweitige Erlösverteilung ihre Grundlage in der dargelegten Zulässigkeit des satzungsmäßigen Ausschlusses bzw. – als Minus dessen – der satzungsmäßigen Beschränkung.⁶⁴⁴

(2) „Aufhebung“ der Aktiengesellschaft, § 55 Abs. 1 Nr. 2
3. Alt. AO

Aktiengesellschaften können gemäß § 262 AktG aufgelöst, nicht aber „aufgehoben“ werden. Eine Regelung zur Einlagenrückgewähr bei „Aufhebung“ der Gesellschaft kann demzufolge aktienrechtlich nicht getroffen werden.

Der Bundesfinanzhof hat in seiner Entscheidung vom 12. Januar 2011⁶⁴⁵ zum gemeinnützigen eingetragenen Verein entschieden, dass aufgrund des Umstandes, dass ein Verein nicht aufgehoben werden kann, eine Satzungsbestimmung, die Regelungen zur Verwendung des Vermögens für den Fall der Auflösung oder des Wegfalls des bisherigen Zwecks trifft, nicht aber für den Fall der Aufhebung, dennoch den Satzungsanforderungen des § 55 Abs. 1 Nr. 4 AO genügt⁶⁴⁶. Der Gesetzgeber habe „mit den Begriffen >Auflösung oder Aufhebung< einen einheitlichen Beendigungstatbestand normieren“⁶⁴⁷ wollen. Diese Argumentation ist konsequenterweise auf die Regelung des § 55 Abs. 1 Nr. 2 AO und die gemeinnützige Aktiengesellschaft zu übertragen. In entsprechender Anwendung der vorgenannten Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs führt der Umstand, dass eine Aktiengesellschaft nicht aufgehoben werden kann, nicht zur Unvereinbarkeit mit den gemeinnützigkeitsrechtlichen Anforderungen.

(3) Ausscheiden eines Aktionärs, § 55 Abs. 1 Nr. 2 1. Alt.

AO

Das Ausscheiden eines Aktionärs kann durch Kaduzierung (vgl. § 64 AktG) oder durch (Zwangs-)Einziehung seiner Aktien (vgl. § 237 AktG), aber auch schlicht durch Gesellschafterwechsel im Wege der rechtsgeschäftlichen Übertragung oder aber durch Tod erfolgen. Stirbt ein Aktionär, so geht sein Anteil im Wege der Gesamtrechtsnachfolge auf seine Erben über (vgl. § 1922 Abs. 1 BGB).

Während die Kaduzierung und (Zwangs-)Einziehung der Aktien sich auf der Ebene Aktionär und Gesellschaft abspielt, vollzieht sich der Gesellschafterwechsel regelmäßig zwischen dem Aktionär und einem Dritten und damit (mit Ausnahme von § 71 AktG) auf einer von der Gesellschaft unabhängigen Ebene. Für die Satzungsgestaltung ist die gesellschaftsrechtliche Ebene zwischen Aktionär und Gesellschaft relevant, sodass in Bezug auf die Festlegung einer § 55 Abs. 1 Nr. 2 AO bzw. § 60 Abs. 1 S. 2 AO iVm. § 3 Abs. 2 Mustersatzung entsprechenden Regelung die Vereinbarkeit mit den aktiengesetzlichen Bestimmungen zur Kaduzierung und zur (Zwangs-) Einziehung von Bedeutung ist.

(a) Kaduzierung, § 64 AktG

Gemäß § 64 AktG werden Aktionäre, die ihrer nach § 54 AktG bestehenden Verpflichtung zur Einzahlung der Einlage nach Aufforderung durch den Vorstand (vgl. § 63 Abs. 1 AktG) nicht nachkommen und auch eine in den Gesellschaftsblättern dreimal bekanntgemachte Nachfrist verstreichen lassen, „ihrer Aktien und der geleisteten Einzahlungen zugunsten der Gesellschaft für verlustig erklärt“ (§ 64 Abs. 3 S. 1 AktG). Die sog. Kaduzierung führt zu einem entschädigungslosen Verlust der Mitgliedschaft des betroffenen Aktionärs⁶⁴⁸. So ist die Formulierung des Gesetzgebers, dass die „geleisteten Einzahlungen zugunsten der Gesellschaft für verlustig erklärt“ werden, dahingehend zu verstehen, dass durch den Verlust der Mitgliedschaft kein bereicherungsrechtlicher Rückforderungsanspruch⁶⁴⁹ oder aber – wie auch immer gearteter – Entschädigungsanspruch⁶⁵⁰ begründet wird. Die Beteiligung des betroffenen Aktionärs an einem etwaigen Erlös durch Verwertung der

Aktie im Sinne des § 65 Abs. 3 AktG ist ebenfalls ausgeschlossen.⁶⁵¹

Aufgrund dieses vollumfänglichen Anspruchsausschlusses im Falle des Ausscheidens eines Aktionärs durch Kaduzierung steht § 64 AktG der gemeinnützigkeitsrechtlichen Anforderung des § 55 Abs. 1 Nr. 2 AO nicht entgegen. Die Regelung erfordert nicht einmal die nach § 55 Abs. 1 Nr. 2 AO zulässige Rückgewähr der eingezahlten Kapitalanteile sowie des gemeinen Werts der geleisteten Sacheinlagen, sondern lässt vielmehr einen vollständigen Rückgewährausschluss zu.

(b) (Zwangs-)Einziehung von Aktien, § 237 AktG

Gemäß § 237 Abs. 1 S. 1 AktG können Aktien „zwangsweise oder nach Erwerb durch die Gesellschaft eingezogen werden“. Beide Arten der Einziehung führen zum Ausschluss des betroffenen Aktionärs aus der Gesellschaft. Unter welchen Voraussetzungen Einziehungen erfolgen können und welche Rechtsfolgen diese nach sich ziehen, normiert das Aktiengesetz für die Zwangseinziehung und die Einziehung nach Erwerb von Aktien durch die Gesellschaft unterschiedlich.

Unter Zwangseinziehung wird dabei eine solche Einziehung verstanden, die Mitgliedschaftsrechte betrifft, die nicht der Aktiengesellschaft selbst zuzuordnen sind.⁶⁵² Sie ist gemäß § 237 Abs. 1 S. 2 AktG nur dann zulässig, „wenn sie in der ursprünglichen Satzung oder durch eine Satzungsänderung vor Übernahme oder Zeichnung der Aktien angeordnet oder gestattet war“. Wird eine entsprechende satzungsändernde Regelung erst nach Übernahme oder Zeichnung wirksam, kann eine Einziehung nach herrschender Meinung dann erfolgen, wenn ihr alle betroffenen Aktionäre zustimmen.⁶⁵³ Inwiefern dies mit § 23 Abs. 5 AktG vereinbar ist, bedarf hier keiner Erörterung.

Die Einziehung von Aktien nach Erwerb durch die Gesellschaft betrifft dabei nur solche Aktien, deren Inhaberin bereits die Gesellschaft selbst ist.⁶⁵⁴ Einer Satzungsermächtigung bedarf es hierzu nicht, sie ist stets zulässig.⁶⁵⁵

Für die Frage der Vereinbarkeit des § 55 Abs. 1 Nr. 2 AO mit dem Aktiengesetz ist jedoch lediglich die Zwangseinziehung von Relevanz. Schließlich führt nur sie zum unmittelbaren Ausschluss eines Aktionärs, der nicht die Gesellschaft selbst und somit schutzbedürftig ist. Die

Möglichkeit, Aktionäre durch Zwangseinziehung ihrer Aktien aus der Gesellschaft auszuschließen, kann gerade bei einer gemeinnützigen Aktiengesellschaft von Bedeutung sein. So kann durch die Ausschlussmöglichkeit verhindert werden, dass Personen, die die gemeinnützige Zweckrichtung der Gesellschaft nicht mehr mittragen wollen, weiter Aktionäre der Gesellschaft bleiben⁶⁵⁶ und den Gemeinnützigkeitsstatus gefährden.

Was die Zwangseinziehung anbetrifft, so unterscheidet das Gesetz zwischen „angeordneter“ und „gestatteter“ Zwangseinziehung (vgl. § 237 Abs. 1 S. 2 AktG). Eine Zwangseinziehung ist dann „angeordnet“, wenn in der Satzung konkret angegeben ist, unter welchen Voraussetzungen eine Einziehung zu erfolgen hat und dem Vorstand kein Entscheidungsspielraum in Bezug auf die Einziehung verbleibt.⁶⁵⁷ Hier könnten speziell bei der gemeinnützigen Aktiengesellschaft bestimmte Verhaltensweisen, die zu Verstößen gegen die steuerbegünstigte Ausrichtung der Gesellschaft führen, als Ausschlussgründe definiert werden, wie beispielsweise bei Stimmabgaben, die im Widerspruch zur Gemeinnützigkeit stehen.⁶⁵⁸ „Gestattet“ ist die Zwangseinziehung hingegen dann, wenn die Satzung generell die Möglichkeit der Zwangseinziehung vorsieht, ohne jedoch detaillierte Angaben zu den Voraussetzungen zu treffen.⁶⁵⁹ Die Entscheidung hierüber wird der Hauptversammlung vorbehalten.⁶⁶⁰ Diese Differenzierung ist für die hier interessierende Vereinbarkeit mit § 55 Abs. 1 Nr. 2 AO dergestalt von Interesse, als sich unterschiedliche Anforderungen an eine Regelung zum Einziehungsentgelt ergeben können; auch wenn das Aktiengesetz weder für die „angeordnete“ noch für die „gestattete“ Zwangseinziehung Regelungen dahingehend trifft, ob und in welcher Höhe dem betroffenen Aktionär ein Einziehungsentgelt zu zahlen ist.⁶⁶¹

(aa) Angeordnete Zwangseinziehung

Die angeordnete Zwangseinziehung bedarf nach allgemeiner Auffassung zwingend einer Satzungsregelung zum Einziehungsentgelt⁶⁶², die regelmäßig eine konkrete Höhe, jedenfalls eine Bezugsgröße zu enthalten hat⁶⁶³. Was die Bezugsgröße anbetrifft, so muss diese nicht der Verkehrswert der Aktie sein, das Einziehungsentgelt also nicht dem wirklichen Wert der Aktie entsprechen.

Ob und inwieweit ein unter dem wirklichen Wert liegendes Entgelt oder aber ein gänzlicher Abfindungsausschluss zulässig ist, bedarf einer differenzierten Betrachtung. So wird die konkrete Grenze der Ausgestaltung der Entgelthöhe davon abhängig gemacht, welchem Zweck die Einziehung bzw. die damit regelmäßig verbundene Kapitalherabsetzung dient.⁶⁶⁴ Dient die Kapitalherabsetzung der Rückzahlung von Einlagen, kann das Entgelt auf den Nennwert der Aktie beschränkt werden.⁶⁶⁵ Erfolgt sie zum Verlustausgleich, ist bei Beachtung des Gleichheitsgrundsatzes im Sinne des § 53 a AktG der gänzliche Ausschluss eines Einziehungsentgeltes zulässig.⁶⁶⁶ Erfolgt sie zum Zweck des Ausschlusses von Aktionären oder der Beseitigung einer Aktiengattung, so wird in Bezug auf die zulässige Abfindungshöhe auf die vom Bundesverfassungsgericht und die vom Bundesgerichtshof weiterentwickelten Grundsätze zum Ausgleich und zur Abfindung bei Unternehmensverträgen verwiesen. Diese seien entsprechend auch auf die Einziehung nach § 237 Abs. 1 AktG anzuwenden⁶⁶⁷, jedenfalls für börsennotierte Aktiengesellschaften⁶⁶⁸, mit der Folge, dass bei der Abfindung zumindest der Börsen- bzw. Verkehrswert zugrunde zu legen sei. Konkret hat das Bundesverfassungsgericht mit Beschluss vom 27. April 1999 ⁶⁶⁹ entschieden, dass Art. 14 Abs. 1 GG verlange, „daß in Anwendung der §§ 304, 305, 320 b AktG der volle Ausgleich für den vom Minderheitsaktionären hinzunehmenden Verlust nicht verfehlt werde“⁶⁷⁰. So dürfe die „von Art. 14 Abs. 1 GG geforderte >volle< Entschädigung [...] jedenfalls nicht unter dem Verkehrswert liegen“⁶⁷¹. Bei börsennotierten Unternehmen könne dieser „nicht ohne Rücksicht auf den Börsenkurs festgesetzt werden“⁶⁷². Schließlich sei das auszugleichen, „was dem Minderheitsaktionär an Eigentum im Sinn von Art. 14 Abs. 1 GG verloren“⁶⁷³ gehe. Zur näheren Begründung führt das Bundesverfassungsgericht an:

„Charakteristikum des Aktieneigentums ist zum einen, daß es mitgliedschaftliche Herrschafts- und Vermögensrechte vermittelt. Dabei steht die Vermögenskomponente vielfach im Vordergrund. Das trifft insbesondere für die Kleinaktionäre zu, die auf die Unternehmenspolitik regelmäßig keinen relevanten Einfluß nehmen können und die Aktie vorwiegend als Kapitalanlage betrachten [...]. Zum anderen ermöglicht das Aktieneigentum eine Sphäre individueller Freiheit in finanzieller

Hinsicht. Dieser Freiraum fußt auf der besonders ausgeprägten Verkehrsfähigkeit von Aktien. [...]“⁶⁷⁴

Weiter heißt es dort:

„Die Verkehrsfähigkeit als Eigenschaft des Aktieneigentums darf bei der Wertbestimmung des Eigentumsobjekts nicht außer Betracht bleiben. Der Ausgleich für außenstehende Aktionäre muss vielmehr so bemessen sein, daß sie auch künftig solche Renditen erhalten, die sie erhalten hätten, wenn der Unternehmensvertrag nicht geschlossen worden wäre; die Abfindung muß so bemessen sein, daß die Minderheitsaktionäre den Gegenwert ihrer Gesellschaftsbeteiligung erhalten. Dementsprechend gehen Judikatur und Literatur davon aus, daß die Entschädigung nur dann als >volle< bezeichnet werden kann, wenn sie den >wirklichen< oder >wahren< Wert der Unternehmensbeteiligung an dem arbeitenden Unternehmen unter Einschluss der stillen Reserven und des inneren Geschäftswerts widerspiegelt [...]. Darüber hinaus muß die Abfindung so bemessen sein, daß Minderheitsaktionäre jedenfalls nicht weniger erhalten, als sie bei einer freien Deinvestitionsentscheidung zum Zeitpunkt des Unternehmensvertrags oder der Eingliederung erlangt hätten. Eine geringere Abfindung würde der Dispositionsfreiheit über den Eigentumsgegenstand nicht hinreichend Rechnung tragen.“ ⁶⁷⁵

Eine entsprechende Anwendung dieser Grundsätze auf die Einziehung von Aktien zum Zwecke des Ausschlusses von Aktionären oder zur Beseitigung bestimmter Aktionärsgruppen vermag bei einer dem gesetzlichen Leitbild entsprechenden, d.h. bei einer erwerbswirtschaftlichen und von der Gewinnerzielungsabsicht ihrer Aktionäre geprägten Aktiengesellschaft zum Schutze der betroffenen Aktionäre gerechtfertigt sein.

Bei einer (nicht-börsennotierten) Aktiengesellschaft, die nicht-erwerbswirtschaftliche Zwecke bei gleichzeitigem Ausschluss der Vermögensrechte ihrer Aktionäre verfolgt, ist die Interessenlage jedoch eine andere; auch eine vergleichbare Schutzbedürftigkeit der Aktionäre besteht nicht. Denn schließt die Satzung den Gewinnanspruch der Aktionäre aus und beschränkt sie für den Fall der Liquidation der Gesellschaft den Anspruch auf die eingezahlten Kapitalanteile und den gemeinen Wert der Sacheinlagen zum Zeitpunkt der Einlagenleistung oder

aber schließt sie den Anspruch auf den verbleibenden Erlös gänzlich aus, so kommt dem Aktieneigentum gerade keine dem gesetzlichen Leitbild entsprechende Vermögenskomponente zu. Die Aktionäre erwerben vielmehr eine um die genannten Vermögensrechte verkürzte Mitgliedschaft, die eine entsprechend reduzierte Schutzbedürftigkeit der betroffenen Aktionäre nicht nur rechtfertigt, sondern auch gebietet:

Wollte man bei der Abfindung auf den Verkehrswert der Aktie abstellen, so begründete die im Ergebnis zu einer Teilliquidation führende Einziehung nach § 237 AktG geradezu eine vermögensmäßige Besserstellung der betroffenen Aktionäre im Vergleich zur vermögensmäßigen Stellung bei Verlust der Mitgliedschaft im Fall der Totalliquidation der Gesellschaft⁶⁷⁶. Im Übrigen partizipierten sie – im Unterschied zu den verbleibenden Aktionären, und zwar sowohl bei Fortbestand der Gesellschaft (wegen Abbedingung des Gewinnanspruchs) als auch bei der Liquidation der Gesellschaft (wegen Beschränkung/Ausschluss des Erlösanspruchs) – letztlich am wirtschaftlichen Erfolg der Gesellschaft⁶⁷⁷. Dies gilt jedenfalls dann, wenn dem Verkehrswert der Aktie einer gemeinnützigen Aktiengesellschaft ein höherer Wert als der Nennwert beigemessen werden kann. In dieser konkreten Fallkonstellation gebietet es daher vielmehr der in § 53 a AktG normierte Grundsatz der Gleichbehandlung, das Entgelt entsprechend der Regelung zum Liquidationserlös auf die eingezahlten Kapitalanteile und den gemeinen Wert der Sacheinlagen zum Zeitpunkt der Leistung zu beschränken⁶⁷⁸ oder gar auszuschließen. Das heißt konkret: Wird in der Satzung einer gemeinnützigen Aktiengesellschaft der Anspruch auf den Liquidationserlös beschränkt, ist eine entsprechende Beschränkung auch für die Abfindung zu treffen. Bei Ausschluss des Anspruchs auf den Liquidationserlös ist eine Abfindung ebenfalls auszuschließen. Der Dispositionsfreiheit wird insoweit hinreichend Rechnung getragen, als eine materielle Schlechterstellung des betroffenen Aktionärs bei vermögensmäßiger Gleichstellung der Zwangseinziehung und Liquidation nicht begründet wird, ebenso wenig wie im Verhältnis zur freien Deinvestitionsentscheidung. Ist der Anspruch auf Einlagenrückgewähr im Sinne des § 55 Abs. 1 Nr. 2 AO beschränkt, so ist die Erzielung eines über dem Nennbetrag liegenden Erlöses bei Veräußerung von Aktien einer gemeinnützigen Aktiengesellschaft sowohl an die Gesellschaft selbst als

auch an Dritte gemeinnützigkeitsrechtlich unzulässig. Wird der Rückgewähranspruch in der Satzung gänzlich ausgeschlossen, so gilt entsprechendes auch für den Nennbetrag.⁶⁷⁹ Auch wird durch eine Beschränkung oder einen Ausschluss kein Verstoß gegen den von Art. 14 Abs. 1 GG geschützten Bestand der Mitgliedschaft dergestalt begründet, als aufgrund der Anspruchsbeschränkung oder des Ausschlussausschlusses leichtfertig Aktionäre ausgeschlossen werden können⁶⁸⁰. So besteht bei der Anordnungseinziehung bereits kein Entscheidungsspielsraum. Vielmehr haben sich die Voraussetzungen, unter denen eine Einziehung zu erfolgen hat, zwingend und abschließend aus der Satzung selbst zu ergeben.

Die zur Abfindung von Aktionären einer gemeinnützigen Aktiengesellschaft vorgenommene Wertung findet überdies eine Entsprechung zu dem, was in Bezug auf die GmbHrechtliche Zulässigkeit einer nach § 55 Abs. 1 Nr. 2 AO erforderlichen Anspruchsbeschränkung bei Ausscheiden von Gesellschaftern aus einer gemeinnützigen GmbH vertreten wird. So wird bei der gemeinnützigen GmbH eine Abfindungsbeschränkung auf den Nennwert unter anderem aufgrund der Zweckgebundenheit des Vermögens für zulässig erachtet⁶⁸¹. Entsprechendes gilt für den Ausschluss eines Abfindungsanspruchs, wenn der Anspruch auf den Liquidationserlös gänzlich ausgeschlossen wird.⁶⁸² Eine Vergleichbarkeit des Aktienrechts mit dem GmbH-Recht ist insoweit gegeben, als auch das GmbH-Gesetz keine Regelung darüber enthält, ob und in welcher Höhe eine Abfindung bei Ausscheiden eines Gesellschafters aus einer (erwerbswirtschaftlichen) GmbH zu zahlen ist; der ausscheidende Gesellschafter bei Fehlen einer Satzungsregelung aber dennoch – entsprechend zur Gestattungseinziehung im Sinne des § 237 AktG⁶⁸³ – eine angemessene Abfindung beanspruchen kann⁶⁸⁴. Zwar ist im GmbH-Recht die Ausgangslage zunächst eine andere, weil dort – im Unterschied zum Aktiengesetz – der Grundsatz der Satzungsautonomie gilt. Doch sind Abfindungsklauseln auch im GmbH-Recht nicht gänzlich frei gestaltbar, sondern unterliegen vielmehr der Grenze des § 138 BGB.⁶⁸⁵ So wird bei GmbHs, die dem gesetzlichen Leitbild entsprechen, eine Abfindung zum Nominalwert dann für sittenwidrig erachtet, wenn – bereits im Zeitpunkt der Einführung der Satzungsbestimmung bzw. der Beschlussfassung – ein grobes Missverhältnis zu dem wirklichen Wert der

Beteiligung besteht.⁶⁸⁶ Entsteht ein grobes Missverhältnis erst später, bleibt die Regelung wirksam, der betroffene Gesellschafter hat jedoch einen Anspruch auf angemessene Entschädigung⁶⁸⁷. Die Übertragbarkeit dieser Grundsätze auf die gemeinnützige GmbH hat das OLG Hamm jedoch in seinem Urteil vom 26. Mai 1997 ⁶⁸⁸ mit folgender Begründung abgelehnt:

„Es unterliegt keinem Zweifel, daß eine auf den Nominalwert der Beteiligung beschränkte Abfindung bei einer dem gesetzlichen Leitbild entsprechenden Gesellschaft, die erwerbswirtschaftlich tätig und auf Gewinnerzielung ausgerichtet ist, in der Regel bei Vorliegen eines groben Mißverhältnisses zum tatsächlichen Wert der Beteiligung nichtig ist. Für die Beklagte gilt wegen des am Gedanken der Gemeinnützigkeit ausgerichteten Gesellschaftszwecks und des hierfür zweckgebundenen Gesellschaftsvermögens etwas anderes. Wenn nach dem in der Satzung niedergelegten Willen der Gesellschafter der wirtschaftliche Erfolg der Gesellschaft nicht den Gesellschaftern zugute kommen darf, sondern selbst im Falle der Liquidation der Gesellschaft weiterhin zweckgebunden ist und Dritten zugewendet werden muß, dann darf der Gesellschafter, der vorzeitig ausscheidet, an dem wirtschaftlichen Erfolg der Gesellschaft ebenfalls nicht teilnehmen. Anderenfalls wäre die Gleichbehandlung aller Gesellschafter nicht gewährleistet.“⁶⁸⁹

Im Ergebnis ist somit festzuhalten, dass aus den dargelegten Gründen der Entgeltanspruch bei der angeordneten Zwangseinziehung im Sinne des § 55 Abs. 1 Nr. 2 AO beschränkt oder gänzlich ausgeschlossen werden kann.

(bb) Gestattete Zwangseinziehung

Bei der gestatteten Zwangseinziehung kann eine Satzungsbestimmung zum Einziehungsentgelt erfolgen, zwingend ist sie aber nicht. ⁶⁹⁰ Wird eine solche Bestimmung nicht getroffen, so hat der betroffene Aktionär Anspruch auf ein angemessenes Entgelt.⁶⁹¹ Die Angemessenheit bestimmt sich dabei nach den zu § 305 Abs. 3 Satz 2 AktG entwickelten Grundsätzen, also nach dem Ertragswert der Aktie. ⁶⁹²

Ein Anspruch auf angemessenes Entgelt steht allerdings nicht in Einklang mit § 55 Abs. 1 Nr. 2 AktG.

Unter gemeinnützigkeitsrechtlichen Erwägungen bedarf es damit auch bei der Gestattungseinziehung einer expliziten Satzungsregelung zum Einziehungsentgelt. Diese kann aus den vorstehend zur Anordnungseinziehung dargelegten Gründen⁶⁹³ eine Beschränkung auf die eingezahlten Kapitalanteile und den gemeinen Wert der Sacheinlagen zum Zeitpunkt der Leistung oder aber auch einen gänzlichen Ausschluss beinhalten. Die Bestandsgarantie der Mitgliedschaft (als Ausfluss von Art. 14 Abs. 1 GG) wird bei der Gestattungsanordnung auch nicht etwa dadurch unverhältnismäßig beeinträchtigt, dass eine Beschränkung oder ein Ausschluss zu einer leichtfertigen Einziehungsentscheidung führen würde⁶⁹⁴. So liegt die Entscheidung über die konkrete Einziehung bei der Gestattungsanordnung – im Unterschied zur angeordneten Zwangseinziehung – zwar in der Hand der Hauptversammlung, doch bedarf sie grundsätzlich der sachlichen Rechtfertigung⁶⁹⁵ und muss sich im Übrigen am Grundsatz der gleichmäßigen Behandlung der Aktionäre gemäß § 53 a AktG messen lassen⁶⁹⁶.

(4) Festlegungen in der Satzung

Die Regelung des § 55 Abs. 1 Nr. 2 AO über die Mittelbindung ist aus den unter 2. Teil A. I. 3. b) ff) (1) bis (3) dargelegten Gründen mit dem Aktiengesetz vereinbar. So ist es für den Fall des Ausscheidens eines Aktionärs sowie für den Fall der Liquidation der Gesellschaft aktiengesetzlich zulässig, den Rückgewähranspruch auf die eingezahlten Kapitalanteile sowie auf den gemeinen Wert der Sacheinlagen zum Zeitpunkt der Leistung zu beschränken.⁶⁹⁷ Dass eine entsprechende Regelung für den Fall der „Aufhebung“ mangels Aufhebbarkeit der Aktiengesellschaft nicht getroffen werden kann, ist in entsprechender Anwendung der Entscheidung des Bundesfinanzhofs vom 12. Januar 2011 gemeinnützigkeitsrechtlich unschädlich.⁶⁹⁸ Demzufolge kann auch eine § 60 Abs. 1 S. 2 AO iVm. § 3 Abs. 2 Mustersatzung entsprechende Festlegung, die im Übrigen den Fall der „Aufhebung“ der Gesellschaft nicht vorsieht, in der Satzung getroffen werden.

Zu berücksichtigen ist dabei, dass entgegen dem ausdrücklichen Wortlaut der Mustersatzung, der besagt, dass die Bestimmung des § 3 Abs. 2 Mustersatzung nur dann erforderlich ist, „wenn die Satzung einen Anspruch auf Rückgewähr von Vermögen einräumt“, zur Wahrung der

Gemeinnützigkeit eine entsprechende Festlegung in der Satzung enthalten sein muss, sofern der Einlagenrückgewähranspruch im Sinne von § 55 Abs. 1 Nr. 2 AO beschränkt ist. Andernfalls, das heißt bei Fehlen einer § 3 Abs. 2 Mustersatzung entsprechenden Regelung, wäre den Anforderungen des Gemeinnützigkeitsrechts nicht Genüge getan. So ergibt sich beispielsweise der Anspruch auf den Liquidationsüberschuss aus dem Aktiengesetz selbst, nicht aber aus der Satzung.⁶⁹⁹ Einer Satzungsregelung käme lediglich deklaratorische Bedeutung zu.

Der im Übrigen in § 3 Abs. 2 Mustersatzung enthaltene – über die Regelung des § 55 Abs. 1 Nr. 2 AO hinausgehende (dort nur Ausscheiden, Auflösung und Aufhebung Regelungsgegenstand) – Zusatz, dass die Gesellschafter auch bei Wegfall steuerbegünstigter Zwecke nicht mehr als ihre eingezahlten Kapitalanteile und den gemeinen Wert ihrer geleisteten Sacheinlagen zurückhalten dürfen, ist gesellschaftsrechtlich keinen Bedenken ausgesetzt. So enthält das Aktiengesetz zum Wegfall steuerbegünstigter Zwecke zwar keine Regelungen. Doch ist der Einlagenrückgewähranspruch sogar für den Fall der Totalliquidation der Gesellschaft beschränkbar und wird eine solche Beschränkung in der Satzung tatsächlich festgelegt, dann muss auch eine Beschränkung für den Fall des Wegfalls steuerbegünstigter Zwecke mit den Wertungen des Aktiengesetzes vereinbar sein.

Im Übrigen kann ein Rückgewähranspruch sowohl für den Fall der Liquidation der Gesellschaft⁷⁰⁰ als auch für den Fall des Ausscheidens von Aktionären⁷⁰¹ gänzlich ausgeschlossen werden. Entsprechendes muss auch für den Fall des Wegfalls steuerbegünstigter Zwecke geregelt werden. Steht den Aktionären ein Anspruch noch nicht einmal für den Fall der Totalliquidation der Gesellschaft zu, dann kann dem Aktiengesetz für den Fall des Wegfalls steuerbegünstigter Zwecke keine entgegenstehende Wertung entnommen werden. Auch wenn eine entsprechende Festlegung in der Mustersatzung nicht vorgesehen ist, sondern vielmehr eine Abweichung von § 3 Abs. 2 Mustersatzung darstellt, ist von dem Willen des Gesetzgebers auszugehen, eine den Rückgewähranspruch gänzlich ausschließende Regelung in der Satzung zuzulassen – stellt ein solcher Ausschluss doch die reinste Form der Gemeinnützigkeit dar. Zumal sich die Zulässigkeit eines gänzlichen Ausschlusses bereits aus dem Wortlaut des § 55 Abs. 1 Nr. 2 AO ergibt, nach dem die Mitglieder „nicht *mehr* als

ihre eingezahlten Kapitalanteile und den gemeinen Wert ihrer geleisteten Sacheinlagen zuückerhalten“ dürfen.⁷⁰²

Wird der Rückgewähranspruch gänzlich ausgeschlossen, so können die Aktionäre für die geleisteten Einlagen einen Spendenabzug im Sinne des § 10 b Abs. 1 EStG bzw. § 9 Abs. 1 Nr. 2 S. 1 KStG geltend machen,⁷⁰³ sofern die gemeinnützigkeitsrechtlichen Anforderungen im Weiteren erfüllt sind. Von dieser Möglichkeit wird in der Praxis bereits Gebrauch gemacht. So sieht die Eden ApfelKräuterGarten gAG in ihrer Satzung die (deklaratorische) Regelung vor, dass die auf das Grundkapital geleisteten Einlagen als Zuwendung gemäß § 10 b EStG gelten⁷⁰⁴.

(5) Übertragung von Aktien: Auswirkungen des § 55 Abs. 1 AO auf die Höhe des Veräußerungsentgelts?

Aktionäre können auch durch Übertragung ihrer Aktien aus der Gesellschaft ausscheiden. Die Übertragung kann dabei auf einen Dritten oder aber auf die Gesellschaft erfolgen. Sie kann je nach zugrundeliegendem Rechtsgeschäft entgeltlich oder unentgeltlich vorgenommen werden. Werden die Aktien entgeltlich veräußert, so wird der Aktionär regelmäßig die Erzielung eines Veräußerungsgewinns beabsichtigen. Ob die Erzielung eines Veräußerungsgewinns im Hinblick auf § 55 Abs. 1 AO gemeinnützigkeitsrechtlich zulässig ist, bedarf der näheren Untersuchung. Ob darüber hinaus sogar die Veräußerung von Aktien zum Nominalwert gemeinnützigschädlich sein kann, ist ebenfalls Untersuchungsgegenstand.

(a) Erzielung eines Veräußerungsgewinns

Grundsätzlich steht es jedem Aktionär frei, seine Aktien zu einem den Nominalwert übersteigenden Preis zu veräußern und einen Gewinn zu erzielen. Daher vermag es zunächst nicht zu überraschen, wenn *Sprengel*⁷⁰⁵ ohne nähere Begründung von der gemeinnützigkeitsrechtlichen Zulässigkeit der Gewinnerzielung bei der Veräußerung von Aktien auszugehen scheint.

Zu berücksichtigen ist allerdings, dass die Zulässigkeit der Erzielung eines Veräußerungsgewinns im Ergebnis dazu führte, dass der Aktionär einer gemeinnützigen Aktiengesellschaft aus seiner Beteiligung einen

wirtschaftlichen Vorteil generieren könnte. So könnte er über den Weg der Veräußerung einen Gewinn realisieren, der ihm weder bei Verbleib in der Gesellschaft, und zwar wegen des Gewinnausschüttungs- und Zuwendungsverbots des § 55 Abs. 1 Nr. 1 S. 2 AO noch im Fall der Liquidation der Gesellschaft (vgl. § 55 Abs. 1 Nr. 2 1. Alt. AO) zustünde. Es drängt sich demzufolge die Frage auf, ob ein über dem Nominalwert liegender Veräußerungspreis, der das Vermögen des veräußernden Aktionärs mehrt, mit den Wertungen des Gemeinnützigkeitsrechts vereinbar ist. Für die Untersuchung der Vereinbarkeit wird insbesondere im Hinblick auf den Wortlaut der Regelungen des § 55 Abs. 1 Nr. 1 („aus Mitteln der Körperschaft“) und Nr. 3 AO („Die Körperschaft darf keine [...] begünstigen“), die explizit eine bestimmte Verwendung von *Körperschaftsmitteln* verbieten, eine Differenzierung dahingehend zu treffen sein, ob die Entgeltleistung durch die gemeinnützige Gesellschaft (Körperschaft) selbst oder durch einen Dritten erfolgt.

(aa) Entgeltleistung durch die Gesellschaft selbst

Die Leistung eines Entgelts für Anteile an der Gesellschaft aus eigenen Mitteln der Gesellschaft kann offen, das heißt beispielsweise im Zuge des Erwerbs eigener Aktien im Sinne des § 71 AktG, oder aber verdeckt erfolgen.

Was die gemeinnützigkeitsrechtliche Zulässigkeit von Entgeltleistungen im Rahmen von Anteilsveräußerungen aus Mitteln der gemeinnützigen Gesellschaft selbst sowie aus Mitteln erwerbender steuerbegünstigter Körperschaften anbetrifft, so hat sich der Bundesfinanzhof in seiner Entscheidung vom 12. Oktober 2010⁷⁰⁶ mit dieser Thematik auseinandergesetzt.

Konkret hatte der Bundesfinanzhof den Fall zu entscheiden, dass die alleinigen Gesellschafter – die Eheleute A und E – sämtliche Anteile an der gemeinnützigen GmbH – der Klägerin A – an die ebenfalls gemeinnützige GmbH – die B-gGmbH – veräußerten, und zwar zu einem über dem Nominalwert der Anteile liegenden (verschleierte) Kaufpreis.⁷⁰⁷ So hatte die Klägerin A mit A einen „Geschäftsführer-/Präsidentenvertrag“ geschlossen und ein überhöhtes Geschäftsführergehalt und eine Abfindung gezahlt, die als verdeckte

Kaufpreiszahlungen für die von den Eheleuten A und E an die B-gGmbH veräußerten Anteile zu qualifizieren waren.⁷⁰⁸ Das Finanzamt erkannte daraufhin der Klägerin A rückwirkend die Gemeinnützigkeit wegen schädlicher Mittelverwendung für den streitgegenständlichen Prüfungszeitraum ab.⁷⁰⁹ Der Bundesfinanzhof hat die Rechtmäßigkeit der rückwirkenden Aberkennung der Gemeinnützigkeit bestätigt und die Leistungen als verdeckte Gewinnausschüttungen sowie als Mittelfehlverwendungen im Sinne des § 55 Abs. 1 Nrn. 1 bis 3 AO qualifiziert.⁷¹⁰ Dabei hat er offengelassen, ob die Leistungen als verdeckte Gewinnausschüttungen an die Eheleute A und E oder bereits an die B-gGmbH als neue Gesellschafterin zu beurteilen sind.⁷¹¹ Von besonderer Bedeutung für die hier interessierende Frage der Zulässigkeit von Veräußerungsgewinnen sind folgende Ausführungen des Bundesfinanzhofs:

„[...] Wie die Klägerin zutreffend vorträgt, sind Anteile an einer gemeinnützigen GmbH, deren steuerbegünstigte Zwecke auch nach dem Anteilseignerwechsel verfolgt werden sollen, für einen steuerpflichtigen Erwerber nicht mehr wert als höchstens den Nominalwert der Anteile zuzüglich des gemeinen Werts der vom bisherigen Gesellschafter geleisteten Sacheinlagen. Denn nur diese, nicht dagegen Gewinne, dürfen an den Gesellschafter ausgekehrt werden (§ 55 Abs. 1 Nr. 1 und 2 AO). Zahlt daher eine steuerbegünstigte Körperschaft für Anteile an einer gemeinnützigen Kapitalgesellschaft einem steuerpflichtigen Anteilseigner mehr als diese Beträge, liegt darin regelmäßig eine Mittelfehlverwendung i.S. des § 55 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 AO, weil dem bisherigen Anteilseigner mehr als der Wert entgolten wird, der den Anteilen bei Fortführung des steuerbegünstigten Zwecks zukommt. Eine steuerbegünstigte Körperschaft darf zwar auf das Vermögen einer von ihr erworbenen steuerbefreiten Kapitalgesellschaft zugreifen, allerdings nur zur Verwendung für steuerbegünstigte Zwecke. Diese Mittel dürfen aber – jedenfalls bei einem steuerpflichtigem Veräußerer – nicht Maßstab für die Bemessung des Kaufpreises für die Anteile an der Kapitalgesellschaft sein, weil andernfalls über den Kaufpreis Gewinne früherer Jahre sowie in anderer Weise erworbenes und gemeinnützigkeitsrechtlich gebundenes Vermögen der erworbenen Kapitalgesellschaft entgegen § 55 Abs. 1 Nr. 1 bis 3 AO an den vormaligen Gesellschafter ausgekehrt würde.

Gemeinnützigkeitsrechtliche Einschränkungen des § 55 Abs. 1 AO werden umgangen, wenn dem Gesellschafter mit seinem Ausscheiden über den Kaufpreis aus der steuerbegünstigten Körperschaft genau die Mittel zugewendet werden, die im Fall einer Ausschüttung an ihn wegen Verstoßes gegen § 55 Abs. 1 Nr. 1 bis 3 AO zur Aberkennung der Gemeinnützigkeit der Körperschaft führen. Dies gilt unabhängig davon, ob die Mittel – wie hier – aus dem Vermögen der erworbenen steuerbegünstigten Kapitalgesellschaft oder aus dem Vermögen der steuerbegünstigten Muttergesellschaft selbst an den ehemaligen Gesellschafter geleistet werden. [...] “⁷¹²

Weiter heißt es:

„[...] Die Klägerin hat die Geldbeträge an A geleistet, obwohl ihr klar war, dass diesem hierdurch der Kaufpreis für die Anteile an ihr entgolten werden sollte. Sie wusste daher, dass die Mittel nicht zu satzungsmäßigen Zwecken ihrer neuen Muttergesellschaft verwendet wurden, sondern zur Zahlung eines Kaufpreises, auf den A bei Beachtung gemeinnützigkeitsrechtlicher Vorgaben keinen Anspruch gehabt hätte. [...] “⁷¹³

Der dargelegten Begründung kommt in Bezug auf die Frage der Zulässigkeit von Veräußerungsgewinnen zunächst insoweit Bedeutung zu, als ihr eine über die konkrete Fallgestaltung hinausgehende Wertung in Bezug auf die gemeinnützigkeitsrechtlich zulässige Entgelthöhe im Rahmen des Erwerbs eigener Anteile – bei entsprechender Anwendung auf die Aktiengesellschaft: eigener Aktien gemäß § 71 AktG – zu entnehmen ist.

So ist anerkannt, dass gemeinnützige Gesellschaften grundsätzlich dem Drittvergleich standhaltende Rechtsgeschäfte vornehmen dürfen, und zwar ohne hierdurch einen Verstoß gegen § 55 Abs. 1 AO zu begründen.⁷¹⁴ Der Bundesfinanzhof hat die gemeinnützigkeitsrechtlichen Einschränkungen des § 55 Abs. 1 AO aber ausdrücklich auch dann als umgangen erachtet, wenn die erwerbende steuerbegünstigte Muttergesellschaft einen den Nominalwert der Anteile übersteigenden Kaufpreis aus ihrem eigenen Vermögen aufwendet. Damit bringt er inzident zum Ausdruck, dass ein solcher Kaufpreis einem Drittvergleich gerade nicht standhält. Ist die Drittvergleichsfestigkeit des Kaufpreises aber zu verneinen, dann wird

man eine Mittelfehlverwendung im Sinne des § 55 Abs. 1 Nrn. 1 bis 3 AO auch bei einem offenen, über dem Nennwert liegenden Entgelt im Rahmen des Erwerbs eigener Aktien gemäß § 71 AktG annehmen müssen. Insbesondere, wenn man darüber hinaus berücksichtigt, dass der Bundesfinanzhof einen über dem Nominalwert liegenden Kaufpreis, den die erwerbende steuerbegünstigte (Mutter-)Körperschaft aus Mitteln der erworbenen gemeinnützigen (Tochter-)Gesellschaft aufwendet, bereits als Mittelfehlverwendung der erworbenen gemeinnützigen (Tochter-)Gesellschaft selbst qualifiziert. So betont der Bundesfinanzhof ausdrücklich, dass § 58 AO „nur die Überlassung eigener Mittel an eine andere steuerbefreite Körperschaft zur Verwendung zu steuerbegünstigten Zwecken“⁷¹⁵ erlaube. Demzufolge liege eine Mittelfehlverwendung im Sinne des § 55 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 AO auch bei „der ausschüttenden Tochter-Kapitalgesellschaft vor, wenn ihr – wie im Streitfall – bekannt ist, dass die Mittel nicht zu steuerbegünstigten Zwecken ihrer Muttergesellschaft, sondern zu einer verdeckten Vorteilsgewährung an den früheren Gesellschafter eingesetzt werden“⁷¹⁶. Ist aber bereits die Mittelüberlassung gemäß § 58 Nr. 2 AO nicht zulässig, dann kann erst recht die Aufbringung eines über dem Nominalwert liegenden Kaufpreises im Rahmen des Erwerbs eigener Aktien nicht zulässig sein mit der Folge, dass die Erzielung eines Veräußerungsgewinns aus der Warte des veräußernden Aktionärs bei Veräußerungen von Aktien an die Gesellschaft selbst als gemeinnützigkeitsrechtlich unzulässig zu qualifizieren ist.

Eine unverhältnismäßige Beeinträchtigung des Aktionärs wird hierdurch nicht begründet. Schließlich erhält der Aktionär einer gemeinnützigen Aktiengesellschaft – wie bereits oben unter 2. Teil A. I. 3. b) ff) (3) dargelegt – auch im Fall seines Ausscheidens durch Kaduzierung oder Zwangseinzahlung seiner Aktien oder bei Liquidation der Gesellschaft keinen den Nominalwert der Aktie übersteigenden Betrag; auch partizipiert er während seiner Aktionärszugehörigkeit nicht an Gewinnen der Gesellschaft.⁷¹⁷

(bb) Entgeltleistung durch erwerbende Dritte

Erwerben Dritte von einem steuerpflichtigen Aktionär Anteile an einer gemeinnützigen Aktiengesellschaft, so erfolgt die Leistung des Entgelts

regelmäßig nicht – wie in der Entscheidung des Bundesfinanzhofs – (verdeckt) durch die gemeinnützige Aktiengesellschaft selbst, sondern durch den erwerbenden Dritten, jedenfalls dann, wenn es sich bei dem Erwerber um eine natürliche Person oder um eine nicht steuerbegünstigte juristische Person handelt. Erwerbender Dritter kann eine steuerbegünstigte Körperschaft, eine juristische Person des öffentlichen Rechts oder aber ein sonstiger steuerpflichtiger Dritter sein.

(aaa) Steuerpflichtiger Dritter als Erwerber

Von besonderer praktischer Relevanz ist die Frage, die der Bundesfinanzhof in seiner Entscheidung vom 12. Oktober nicht unmittelbar behandelt hat, ob die Reichweite des § 55 Abs. 1 AO auch die Veräußerungsebene zwischen dem Aktionär und einem steuerpflichtigen Dritten – die sog. „Drittebene“ – erfasst.

Bedenken gegen eine solche Reichweite könnten dahingehend bestehen, dass bei der Veräußerung an steuerpflichtige Dritte dem äußeren Erscheinungsbild nach keine Mittel der gemeinnützigen Gesellschaft fließen. Der Kaufpreis wird – im Unterschied zur genannten BFH-Entscheidung – vielmehr von steuerpflichtigen Dritten, das heißt von einer von der Gesellschaft unabhängigen, steuerpflichtigen Partei aufgebracht. So ist *Ullrich*⁷¹⁸ der Auffassung, dass „die Möglichkeit des Aktionärs, seine Anteile – ggf. gewinnbringend – an einen Dritten zu veräußern, [...] für die Gesellschaft folgenlos [bleibe]“, da „eventuelle Zahlungen an den Aktionär durch Dritte [...] keine Zuwendungen >aus Mitteln der Körperschaft i.S.v. § 55 Abs. 1 Nr. 1 S. 1 AO dar[stellen]“⁷¹⁹.

Dennoch könnte ein über dem Nominalwert liegendes Entgelt auf Drittebene der gesetzlichen Wertung der gemeinnützigkeitsrechtlichen Vorschriften dergestalt widersprechen, als hierdurch die Mittel der Gesellschaft zum „Maßstab für die Bemessung des Kaufpreises“⁷²⁰ werden könnten und dem Gesellschafter mehr zugewendet würde, als ihm ansonsten zustünde. Denn nimmt man – wie letztlich der Bundesfinanzhof auch – eine (teleologische) Gesamtbetrachtung der Regelungen des § 55 Abs. 1 Nrn. 1 bis 3 AO vor, ergibt sich folgendes Bild:

Wie die gesetzlichen Regelungen des § 55 Abs. 1 AO zeigen, sollen sämtliche durch die Gesellschaft generierten Gewinne für

steuerbegünstigte Zwecke „locked in“ sein. So dürfen aus Mitteln⁷²¹ der Körperschaft weder offene und verdeckte Gewinnausschüttungen noch dem Drittvergleich nicht standhaltende Zuwendungen an Mitglieder getätigt und keine unverhältnismäßigen Begünstigungen Dritter vorgenommen werden (vgl. § 55 Abs. 1 Nr. 1 S. 2, Nr. 3 AO). Sogar im Fall der Liquidation der Gesellschaft ist ein über die eingezahlten Kapitaleinlagen und den gemeinen Wert der Sacheinlagen zum Zeitpunkt der Leistung realisierbarer Liquidationserlös (Gewinn) über die Existenz der Gesellschaft hinaus für steuerbegünstigte Zwecke gebunden. Entsprechendes gilt auch für den Wegfall des bisherigen steuerbegünstigten Zwecks (vgl. § 55 Abs. 1 Nr. 2 AO). Wollte man nun den Kaufpreis für Anteile, die als solche nicht dem Vermögen der gemeinnützigen Aktiengesellschaft zuzuordnen sind, am realen Wert der Gesellschaft bemessen oder auch am ideellen Wert, den die Gesellschaft für bestimmte Erwerber möglicherweise innehat (Liebhaberwert), so käme dem veräußernden Aktionär ein Wert zugute, der auf dem (wirtschaftlichen) Erfolg bzw. wertbildenden Faktoren der gemeinnützigen Gesellschaft selbst beruht. Er würde folglich einen Gewinn generieren, der in der Gesellschaft angelegt ist, den diese aber eigenständig nicht realisieren kann. Da im Unterschied zur erwerbswirtschaftlichen und von der Gewinnerzielungsabsicht ihrer Mitglieder geprägten Aktiengesellschaft bei der gemeinnützigen Aktiengesellschaft Gewinne weder bei Verbleib noch bei Liquidation der Gesellschaft an ihre Aktionäre ausgekehrt werden, sondern nach dem System des § 55 Abs. 1 AO für die Verfolgung steuerbegünstigter Zwecke gebunden sind, müssen auch Gewinne, die in der Gesellschaft angelegt sind und sich in der Beteiligung bei Veräußerung lediglich abbilden, dieser zuzuordnen und von der bezweckten Vermögensbindung umfasst sein. Schlägt der veräußernde Aktionär den Wert (Veräußerungsgewinn) dem eigenen Vermögen oder dem eines Dritten, der nicht die Gesellschaft selbst ist, zu, liegt aus dem Blickwinkel der Gesellschaft ein Gewinnabfluss der gemeinnützigen Gesellschaft zugunsten des veräußernden Aktionärs und damit eine Mittelfehlverwendung vor, auch wenn die Kaufpreisleistung von einem steuerpflichtigen Dritten erfolgt.⁷²² Dementsprechend ist ein den Nominalwert übersteigender Kaufpreis, der das Vermögen des veräußernden Aktionärs oder eines Dritten, der nicht die Gesellschaft selbst ist, mehrt, grundsätzlich mit den Wertungen des

Gemeinnützigkeitsrechts nicht vereinbar.⁷²³ Erzielt der Aktionär jedoch einen Veräußerungsgewinn zugunsten der Gesellschaft, indem er den Erwerber verpflichtet, einen den Nominalwert übersteigenden Betrag an die Gesellschaft zu leisten (Vertrag zugunsten Dritter), ist dieser als gemeinnützigkeitsrechtlich zulässig zu qualifizieren. Denn in dem Fall generiert die gemeinnützige Gesellschaft die von der Vermögensbindung umfassten Gewinne. Für die Beurteilung, ob ein Veräußerungsgewinn auf der Dritzebene mit den Wertungen des Gemeinnützigkeitsrechts vereinbar, bedarf es somit der Differenzierung, ob der Gewinn der Gesellschaft selbst oder aber steuerpflichtigen Dritten zugutekommt.

Besonders deutlich wird die gemeinnützigkeitsrechtliche Notwendigkeit dieser Differenzierung, wenn man sich vergegenwärtigt, dass Aktionäre bei gänzlichem Ausschluss des Einlagenrückgewähranspruchs für ihre geleisteten Einlagen einen Spendenabzug gemäß § 10 b Abs. 1 EStG bzw. § 9 Abs. 1 Nr. 2 S. 1 KStG geltend machen können⁷²⁴. So würde es einen Wertungswiderspruch begründen und im Ergebnis auf eine ungerechtfertigte Doppelprivilegierung hinauslaufen, wenn der Aktionär durch Veräußerung seines bereits – untechnisch gesprochen – steuerlich privilegierten Anteils noch darüber hinaus einen Gewinn generieren dürfte. Entsprechendes gilt in diesem speziellen Fall allerdings auch für den Nominalbetrag. So ist dieser im Fall der Liquidation der Gesellschaft für den Aktionär nicht realisierbar, sondern unterliegt vielmehr der Bindung des Gesellschaftsvermögens. Demzufolge ist bei gänzlichem Ausschluss des Einlagenrückgewähranspruchs jegliche Zuwendung eines Dritten als Gegenleistung für die Veräußerung eines Anteils in das Vermögen des veräußernden Aktionärs oder eines Dritten, der nicht die Gesellschaft selbst ist, als Mittelfehlverwendung zu qualifizieren.⁷²⁵ Hierdurch wird der Gesellschafter auch nicht etwa in seiner freien Dispositionsbefugnis beschnitten. So bleibt es dem Aktionär unbenommen, seinen Anteil unentgeltlich an einen Dritten oder aber gegen ein Entgelt zugunsten der Gesellschaft zu veräußern.

Was die Unzulässigkeit eines das Vermögen des veräußernden Aktionärs mehrenden Veräußerungsgewinnes sowie – im Falle des gänzlichen Ausschlusses einer Einlagenrückgewähr – eines solchen Entgelts in Höhe des Nominalwertes anbetrifft, so wird hierdurch auch kein Verstoß gegen die Eigentumsgarantie des Art. 14 Abs. 1 GG begründet. Jeder Aktionär

einer gemeinnützigen Aktiengesellschaft erwirbt bereits von Anfang an ein um den jeweiligen Anspruch reduziertes Recht. Eine unverhältnismäßige Austrittsbeschränkung wird aufgrund des ausgeschlossenen Gewinnanspruchs sowie der Anspruchsbeschränkung im Fall der Liquidation und des Ausscheidens im Sinne des § 55 Abs. 1 Nr. 2 AO bzw. des gänzlichen Ausschlussanspruchs nicht begründet.

Zu konstatieren ist allerdings, dass die Annahme einer Mittelfehlverwendung, die grundsätzlich nicht in der Sphäre der Gesellschaft liegt, sondern sich vielmehr in der Hoheitsmacht des veräußernden Aktionärs und des Dritten befindet, für die Praxis erhebliche Gefahren bergen kann. So stellt sich die weitergehende, hier aber nicht zu vertiefende Frage, ob die Gesellschafter bzw. die Geschäftsführung der gemeinnützigen Aktiengesellschaft mit Blick auf (§ 63 Abs. 2 AO iVm.) § 61 Abs. 3 AO entsprechende (Präventiv-)Maßnahmen zur Vermeidung einer solchen Mittelfehlverwendung treffen müssen.⁷²⁶ Einer Mittelfehlverwendung könnte beispielsweise dadurch vorgebeugt werden, dass die gemeinnützige Aktiengesellschaft vinkulierte Namensaktien ausgibt und die Zustimmung der Gesellschaft zur Übertragung von Aktien unter anderem davon abhängig gemacht wird, dass die in einer Aktionärsvereinbarung niedergelegten Konditionen zur Veräußerung eingehalten werden und der Erwerber der Aktionärsvereinbarung beitrifft. Denn durch die Vinkulierung wird das grundsätzliche Übertragungsrecht des Aktionärs mit dinglicher Wirkung beschränkt.⁷²⁷ Wird das Erfordernis der Zustimmung durch die Gesellschaft daran gekoppelt, dass der Erwerber einer von sämtlichen Aktionären geschlossenen Vereinbarung beitrifft, die beispielsweise vorsieht, dass Anteile zu einem den Nominalwert übersteigenden Preis nur dann veräußert werden dürfen, wenn der Differenzbetrag dem Gesellschaftsvermögen zugute kommt, liegt die Vermeidung einer Mittelfehlvermeidung in der Hoheitssphäre der Geschäftsführung der Gesellschaft. Für den Zoologischen Garten Berlin als gemeinnütziger Aktiengesellschaft stellt dieses Modell jedoch keine befriedigende Lösung dar; schließlich werden die Namensaktien des Zoologischen Gartens Berlin frei an der Berliner Börse zum jeweiligen Kurswert gehandelt.

(bbb) Steuerbegünstigte Körperschaft ist Erwerberin

Ist die Erwerberin der Anteile eine ebenfalls steuerbegünstigte Körperschaft oder aber eine juristische Person des öffentlichen Rechts und erfolgt die Kaufpreiszahlung aus ihren eigenen Mitteln oder aber aus Mitteln anderer steuerbegünstigter Körperschaften (vgl. § 58 Abs. 2 AO), so wird sie – jedenfalls unter Zugrundelegung der bereits zitierten BFH-Entscheidung vom 12. Oktober 2010 – zur Vermeidung einer eigenen gemeinnützigkeitsschädlichen Mittelfehlverwendung einen über dem Nennwert liegenden Kaufpreis nicht akzeptieren können (siehe dazu oben 2. Teil A. I. 3. B) (5) (a) (aa)). Denn wie dargelegt, liegt regelmäßig eine Mittelfehlverwendung vor, wenn eine steuerbegünstigte Körperschaft einem steuerpflichtigen Dritten mehr als den Nominalwert für dessen Anteile an einer gemeinnützigen Kapitalgesellschaft zuwendet. Dies muss unabhängig davon Geltung haben, ob die Kaufpreiszahlung von dem steuerbegünstigten Erwerber direkt an den Veräußerer geleistet wird oder aber – wie in der Entscheidung des Bundesfinanzhofes – als verdeckte Gewinnausschüttung⁷²⁸ durch die gemeinnützige Zielgesellschaft erfolgt. Denn das Gebot der Mittelbindung als Ausfluss der Selbstlosigkeit findet nicht nur in dem Verbot der Zuwendung von Gewinnen oder Gewinnanteilen an Mitglieder/Gesellschafter seinen Ausdruck, sondern ebenso in dem allgemeinen Begünstigungsverbot.⁷²⁹ So darf eine Körperschaft gemäß § 55 Abs. 1 Nr. 3 AO keine Person durch Ausgaben begünstigen, die dem Zweck der Körperschaft fremd sind. Wie *Weidmann/Kohlhepp*⁷³⁰ unter Hinweis auf die Entscheidung des Bundesfinanzhofes nach Auffassung der Verfasserin zu Recht ausführen, „stünde aber eine Umgehung der gemeinnützigkeitsrechtlichen Vorschriften im Raume, wenn dem ausscheidenden Gesellschafter von einem Erwerber mehr zugewandt werden dürfte, als er im Falle seines Ausscheidens aus der Gesellschaft zulässigerweise nach § 55 Abs. 1 Nr. 2 AO erhalten dürfte“.

(cc) Differenzierung zwischen
Einlagenrückgewährbeschränkung und
Anspruchsausschluss bei Entgeltleistung durch die
Gesellschaft selbst oder durch Körperschaften/juristische
Personen (§ 58 Nr. 2 AO)

Ist – wie dargelegt – bei der Veräußerung an steuerpflichtige Dritte

hinsichtlich der gemeinnützigkeitsrechtlich zulässigen Höhe des Veräußerungsentgelts zwischen einer Einlagenrückgewährbeschränkung im Sinne von § 55 Abs. 1 Nr. 2 AO und einem Anspruchsausschluss zu differenzieren, muss Entsprechendes – über den Drittvergleich – auch für Entgeltleistungen durch die Gesellschaft selbst oder aber durch eine § 58 Nr. 2 AO entsprechende Körperschaft oder juristische Person gelten. Demzufolge ist bei einem Anspruchsausschluss ein Entgeltanspruch des veräußernden Aktionärs auch gegenüber der Gesellschaft selbst und einer Körperschaft sowie juristischen Person im Sinne des § 58 Nr. 2 AO gemeinnützigkeitsrechtlich ausgeschlossen.

(b) Veräußerung zum Nominalwert

Wie unter 2. Teil A. I. 3. b) ff) (5) (a) dargelegt, ist bei Beschränkung des Einlagenrückgewähranspruchs im Sinne des § 55 Abs. 1 Nr. 2 AO eine Veräußerung zum Nominalwert der Aktien, nicht aber zu einem diesen Wert übersteigenden Preis gemeinnützigkeitsrechtlich zulässig. Dies gilt unabgänglich davon, ob die Veräußerung an die Gesellschaft selbst, an steuerbegünstigte Körperschaften oder aber an sonstige (steuerpflichtige) Dritte erfolgt und von wem die Entgeltleistung letztlich vorgenommen wird. Etwas anderes gilt nur dann, wenn der den Nominalwert übersteigende Preis nicht das Vermögen des veräußernden Aktionärs oder eines Dritten, der nicht die Gesellschaft selbst ist, mehren soll, sondern durch eine entsprechende, zugunsten der Gesellschaft getroffene Vereinbarung unmittelbar dem Gesellschaftsvermögen zugute käme.

Sieht die Satzung hingegen einen gänzlichen Ausschluss des Einlagenrückgewähranspruchs vor, ist auch eine Veräußerung zum Nominalwert der Aktien mit § 55 Abs. 1 AO grundsätzlich nicht vereinbar. Es sei denn, der Veräußerungserlös wird zugunsten der Gesellschaft vereinbart. In diesem Fall ist auch ein über dem Nominalwert liegender Erlös gemeinnützigkeitsrechtlich nicht zu beanstanden.⁷³¹

Entsprechendes gilt im Rahmen von Aktienveräußerungen auch bei Entgeltleistungen durch die Gesellschaft selbst sowie durch Körperschaften und juristische Personen im Sinne des § 58 Nr. 2 AO mit der Besonderheit, dass zum einen Vereinbarungen zugunsten der Gesellschaft bei Entgeltleistungen durch die Gesellschaft selbst obsolet

sind. Zum anderen können – aus der Warte § 58 Nr. 2 AO entsprechender Körperschaften und juristischer Personen – solche Vereinbarungen zur Wahrung der eigenen Gemeinnützigkeit nicht getroffen werden.

(c) Steuerliche Privilegierung von Zuwendungen des
erwerbenden, steuerpflichtigen Dritten an die
gemeinnützige Gesellschaft?

Wird auf der Dritzebene eine Vereinbarung zugunsten der gemeinnützigen Gesellschaft getroffen, das heißt konkret für den Betrag, der den Nominalwert der Aktie übersteigt (bei einer Anspruchsbeschränkung im Sinne des § 55 Abs. 1 Nr. 2 AO) oder aber für den gesamten Veräußerungserlös (Nominalwert plus ggf. Gewinn bei gänzlichem Ausschluss des Einlagenrückgewähranspruchs), stellt sich die weiterführende Frage, die jedoch nicht Gegenstand dieser Arbeit sein soll, wie diese Zuwendung an die gemeinnützige Gesellschaft durch den Erwerber steuerrechtlich zu behandeln ist. So könnte sie als „Zuwendung“ im Sinne des § 10 b Abs. 1 S. 1 EStG (für zuwendende natürliche Personen) bzw. § 9 Abs. 1 Nr. 2 S. 1 KStG (für zuwendende Körperschaften) zu bewerten sein mit der Folge, dass der Erwerber als Zuwendender einen steuerlichen Spendenabzug geltend machen könnte.

Die Spendenabzugsfähigkeit unterstellend, könnte diese aus der Warte der gemeinnützigen Gesellschaft gegebenenfalls über die Ausgabe von vinkulierten Namensaktien und durch entsprechende Bestimmungen in einer Aktionärsvereinbarung, zu welchen Konditionen eine Aktie veräußert werden darf (beispielsweise zum Nennwert plus einen an die Gesellschaft zu zahlenden Betrag x), aktiv zur Finanzierung der Verfolgung ihrer steuerbegünstigten Zwecke genutzt werden. So könnten aus der Warte der Gesellschaft aus jeder Veräußerung weitere Mittel für die Verfolgung steuerbegünstigter Zwecke generiert werden, die für den Zuwendenden aufgrund der (unterstellten) steuerlichen Privilegierung im Ergebnis lediglich eine reduzierte wirtschaftliche Belastung darstellen würden. Würde nunmehr die Zustimmung der Gesellschaft zur Veräußerung von dem Beitritt des erwerbenden Dritten zur Aktionärsvereinbarung abhängig gemacht, könnte hierüber ein langfristiges steuerprivilegiertes Finanzierungsmodell geschaffen werden. Allerdings ist fraglich, ob die Zuwendung des Erwerbers an die

Gesellschaft, die ihre Grundlage in der Aktionärsvereinbarung findet, tatsächlich als „freiwillige“ und „unentgeltliche“ Leistung und damit als „Spende“ qualifiziert werden kann⁷³².

gg. Abschließende Beurteilung der Vereinbarkeit des
Mittelverwendungsgebots gemäß § 55 Abs. 1 Nr. 1 S. 1 AO
mit dem Aktiengesetz

Die in § 55 Abs. 1 Nr. 1 Sätze 2 und 3, Nrn. 2 und 3 AO normierten Mittelfehlverwendungen sind – wie unter 2. Teil A. I. 3. b) cc) bis ff) dargestellt – mit dem Aktiengesetz vereinbar. Sie begründen somit keine Inkompatibilität des Mittelverwendungsgebots gemäß § 55 Abs. 1 Nr. 1 S. 1 AO mit dem Aktiengesetz. Bedenken gegen eine § 55 Abs. 1 S. 1 AO entsprechende Regelung in der Satzung (vgl. § 59, § 60 Abs. 1 S. 2 AO iVm. § 3 S. 1 Mustersatzung) könnten sich jedoch aufgrund der zwingenden eigenverantwortlichen Leitungsmacht des Vorstands (vgl. § 76 Abs. 1 AktG) als herausgehobenem Teilbereich⁷³³ seiner grundsätzlichen Geschäftsführungsbefugnis (vgl. § 77 AktG) ergeben. So begründet eine satzungsmäßige Verpflichtung zur konkreten Mittelverwendung grundsätzlich eine Einschränkung der Geschäftsführungsbefugnis im Allgemeinen und der Leitungsmacht im Besonderen. Dennoch ist ein Verstoß gegen § 76 Abs. 1 AktG aufgrund der unter 2. Teil A. I. 3. d) näher dargelegten Gründe nicht gegeben. Im Ergebnis können demzufolge nicht nur Regelungen zur Unzulässigkeit konkreter Mittelfehlverwendungen, sondern darüber hinaus auch eine § 60 Abs. 1 S. 2 AO iVm. § 3 Abs. 1 S. 1 Mustersatzung entsprechende Festlegung getroffen werden.

Was die Angemessenheit des Ausgabeverhaltens anbetrifft, so sind gerade bei der Aktiengesellschaft, die im Gegensatz zu anderen Körperschaften über einen jedenfalls dreigliedrigen Organisationsaufbau (Vorstand, Aufsichtsrat, Hauptversammlung) sowie über eine grundsätzlich zwingende Binnenstruktur (Abhalten von Hauptversammlungen, Sitzungen etc.) verfügt, Verwaltungsausgaben im Interesse der Steuerprivilegierung sowohl im Einzelnen als auch in ihrer Gesamtheit fortwährend auf ihre Angemessenheit hin zu überprüfen (vgl. auch AEAO Nrn. 17 ff zu § 55 Abs. 1 Nrn. 1 und 3 AO). Aus diesem Grunde sollten

Erleichterungen, die das Gesetz für kleine Aktiengesellschaft beispielsweise in Bezug auf die Einberufung oder das Abhalten von Sitzungen gewährt (vgl. § 121 ff, § 110 Abs. 3 AktG), zur Reduzierung von Verwaltungskosten auch tatsächlich genutzt werden.

hh. Grundsatz der Vermögensbindung, § 55 Abs. 1 Nr. 4
(iVm. § 61 Abs. 1) AO

(1) Vereinbarkeit

Gemäß § 55 Abs. 1 Nr. 4 S. 1 AO darf bei „Auflösung oder Aufhebung der Körperschaft oder bei Wegfall ihres bisherigen Zwecks [...] das Vermögen der Körperschaft, soweit es die eingezahlten Kapitalanteile der Mitglieder und den gemeinen Wert der von den Mitgliedern geleisteten Sacheinlagen übersteigt, nur für steuerbegünstigte Zwecke verwendet werden [...]“. Diesem sog. Grundsatz der Vermögensbindung ist nach Satz 2 auch dann Genüge getan, „wenn das Vermögen einer anderen steuerbegünstigten Körperschaft oder einer juristischen Person des öffentlichen Rechts für steuerbegünstigte Zwecke übertragen werden soll“. Demnach muss auch § 61 Abs. 1 AO, der die satzungsmäßige Vermögensbindung normiert, dahingehend verstanden werden, dass in der Satzung der konkrete Verwendungszweck oder aber die Empfangskörperschaft festzulegen ist.
⁷³⁴

Durch die genannten Regelungen zur Vermögensbindung soll gewährleistet werden, dass Mittel, die die Körperschaft in Zeiten der Steuerprivilegierung erwirbt, auch über die Existenz der Körperschaft und über den Wegfall der Steuerprivilegierung hinaus für die Verfolgung steuerbegünstigter Zwecke verwendet werden.⁷³⁵ Die Voraussetzung hierfür wird bereits durch die – mit dem Aktiengesetz vereinbare – Einlagenrückgewährbeschränkung im Sinne des § 55 Abs. 1 Nr. 2 AO (oder auch den gänzlichen Anspruchsausschluss) geschaffen.⁷³⁶ So ist unter anderem § 271 Abs. 1 AktG, der die Verteilung des Liquidationserlöses „unter die Aktionäre“ vorsieht, für den Fall einschränkend auszulegen.⁷³⁷ Legt man jedoch § 271 Abs. 1 AktG dahingehend einschränkend aus, dass der Anspruch auf den Liquidationserlös im Sinne des § 55 Abs. 1 S. 2 AO durch eine entsprechende Satzungsregelung beschränkt oder gar ausgeschlossen

werden kann, so ist eine einschränkende Auslegung des § 271 Abs. 1 AktG auch auf Rechtsfolgende zwingend geboten. Aufgrund des „Wegfalls“ der Aktionäre als Mittelempfänger, jedenfalls für einen die Einlagen übersteigenden Erlös, muss die Satzung nunmehr eine anderweitige Verwendung des Liquidationserlöses, etwa für steuerbegünstigte Zwecke (direkt oder durch Übertragung des Erlöses auf eine Empfangskörperschaft), vorsehen können⁷³⁸.

Im Ergebnis ist § 271 Abs. 1 AktG damit nicht nur im Hinblick auf die Beschränkung bzw. den Ausschluss des Anspruchs auf den Liquidationserlös, sondern – als Folge dessen – auch bezüglich einer anderen Verteilung als an die Aktionäre einschränkend auszulegen.

Was die (satzungsmäßige) Verteilung des Vermögens für den Wegfall des steuerbegünstigten Zwecks anbetrifft (vgl. § 55 Abs. 1 Nr. 4 3. Alt. AO), so trifft das Aktiengesetz hierzu keine Regelungen. Schließlich kommt dem Wegfall steuerbegünstigter Zwecke keine gesellschaftsrechtliche Bedeutung zu. Gemeinnützigkeitsrechtlich führt dieser jedoch zur „Beendigung“ der steuerbegünstigten Gesellschaft mit der Folge, dass die bis dahin in der Gesellschaft gebundenen Mittel einer § 55 Abs. 1 Nr. 4 AO entsprechenden Verwendung zugeführt werden müssen. Mangels eines wie auch immer gearteten Vermögensanspruchs der Aktionäre einer gemeinnützigen Aktiengesellschaft, selbst im Falle einer Gesellschaftsliquidation, ist eine entsprechende Beschränkung bzw. ein Ausschluss des Einlagenrückgewähranspruchs beim Wegfall steuerbegünstigter Zwecke mit den Wertungen des Aktiengesetzes vereinbar.⁷³⁹ Entsprechend muss aber auch eine Satzungsregelung zulässig sein, die eine Zuwendung der Mittel an Dritte festlegt. Denn andernfalls könnten die Aktionäre im weiteren Verlauf der Gesellschaftsdauer an diesen partizipieren. Dass eine solche Bestimmung dem Aktiengesetz bei Fortdauer der Gesellschaft nicht fremd ist, zeigt im Übrigen auch das Zusammenspiel der Regelungen des § 58 Abs. 3 S. 2 AktG und des § 58 Abs. 4 AktG. So kann die Satzung nicht nur eine Ermächtigung, sondern auch die Verpflichtung für die Hauptversammlung begründen, eine andere Verwendung des Bilanzgewinns als nach § 58 Abs. 3 S. 1 AktG „oder als die Verteilung unter die Aktionäre“ (§ 58 Abs. 3 S. 2, 2. Alt. AktG) zu beschließen.⁷⁴⁰ Als „andere Verwendung“ kommt dabei nur die Zuwendung an Dritte, insbesondere die Förderung

gemeinnütziger Zwecke in Betracht⁷⁴¹.

Eine dem § 55 Abs. 1 Nr. 4 S. 1 Alt. 3 AO entgegenstehende Wertung ist dem Aktiengesetz nicht zu entnehmen.

Was die Alternative der „Aufhebung“ der Gesellschaft – und zwar sowohl in § 55 Abs. 1 Nr. 4 S. 1 AO als auch in § 61 Abs. 1 AO – anbetrifft, so ist diese mangels Aufhebbarkeit der Aktiengesellschaft nicht mit dem Aktiengesetz vereinbar. In entsprechender Anwendung der Entscheidung des Bundesfinanzhofs vom 12. Januar 2011⁷⁴² zum Verein führt diese Unvereinbarkeit jedoch nicht zur Gemeinnützigkeitsschädlichkeit, da der Gesetzgeber mit den Begriffen „Auflösung oder Aufhebung“ letztlich nur einen Beendigungstatbestand habe schaffen wollen⁷⁴³.

(2) Festlegungen in der Satzung

Die Regelung des § 55 Abs. 1 Nr. 4 AO über die Vermögensbindung ist aus den unter 2. Teil A. I. 3. b) hh) (1) dargelegten Gründen mit dem Aktiengesetz vereinbar. Demzufolge kann auch eine § 60 Abs. 1 Nr. 2 AO iVm. § 5 Mustersatzung entsprechende Festlegung getroffen werden. Hierzu muss gemäß § 61 Abs. 1 AO der „Zweck, für den das Vermögen bei Auflösung [...] der Körperschaft oder bei Wegfall ihres bisherigen Zwecks verwendet werden soll, in der Satzung so genau bestimmt [...] sein], dass auf Grund der Satzung geprüft werden kann, ob der Verwendungszweck steuerbegünstigt ist“.

Entgegen dem Wortlaut der Mustersatzung, dass „der Satzteil >soweit es die eingezahlten Kapitalanteile der Gesellschafter und den gemeinen Wert der von den Gesellschaftern geleisteten Sacheinlagen übersteigt< in § 5 [...] nur erforderlich [ist], wenn die Satzung einen Anspruch auf Rückgewähr von Vermögen einräumt“, ist dieser bzw. eine Entsprechung dessen zwingend aufzunehmen, sofern der Einlagenrückgewähranspruch im Sinne des § 55 Abs. 1 Nr. 2 AO beschränkt ist. So ergibt sich der Anspruch auf den Liquidationsüberschuss bereits aus dem Gesetz. Einer entsprechenden Satzungsregelung käme lediglich deklaratorische Bedeutung zu.⁷⁴⁴ Wird der Einlagenrückgewähranspruch gänzlich ausgeschlossen, ist der Satzteil bzw. eine Entsprechung dessen wegzulassen. Auch wenn eine dementsprechende Festlegung in der Mustersatzung nicht vorgesehen ist, ist von dem Willen des Gesetzgebers

auszugehen, die reinste Form der Gemeinnützigkeit und damit eine vollumfängliche Vermögensbindung zuzulassen. Dies ist im Übrigen bereits im Wortlaut des § 55 Abs. 1 Nr. 2 AO, nach dem die Mitglieder „nicht *mehr* als ihre eingezahlten Kapitalanteile und den gemeinen Wert ihrer geleisteten Sacheinlagen zurückerhalten“ dürfen⁷⁴⁵, angelegt, der den Umfang der für die im Sinne des § 55 Abs. 1 Nr. 4 AO gebundenen Mittel festlegt.

ii. Gebot der zeitnahen Mittelverwendung, § 55 Abs. 1 Nr.
5 AO

(1) Vereinbarkeit

Gemäß § 55 Abs. 1 Nr. 5 S. 1 AO hat die Körperschaft „ihre Mittel grundsätzlich für ihre steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke“ zu verwenden. Eine zeitnahe Mittelverwendung ist nach § 55 Abs. 1 Nr. 5 S. 3 AO dann gegeben, „wenn die Mittel spätestens in dem auf den Zufluss folgenden Kalender- oder Wirtschaftsjahr für die steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke verwendet werden“. Unter „Mittel“ ist dabei grundsätzlich das Gesamtvermögen, also das Eigenkapital der Körperschaft zu verstehen.⁷⁴⁶ Dem Gebot der zeitnahen Mittelverwendung unterliegen somit grundsätzlich sämtliche Vermögenswerte des ideellen Bereichs (Ausnahme: § 58 Nr. 11 AO), der Gewinn aus Zweckbetrieben und aus wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben sowie der Überschuss aus der Vermögensverwaltung (vgl. AEAO Nr. 2 S. 2 zu § 55 AO).

Im Hinblick auf die Aktiengesellschaft und die Frage der Vereinbarkeit der gemeinnützigkeitsrechtlichen Vorschriften mit denen des Aktiengesetzes ergeben sich jedoch Bedenken, inwiefern diese Anforderung mit der Verpflichtung zur gesetzlichen Rücklagenbildung gemäß § 150 AktG kompatibel ist. So ist gemäß § 150 Abs. 1 AktG eine gesetzliche Rücklage zu bilden. In diese sind nach § 150 Abs. 2 AktG fünf Prozent „des um einen Verlustvortrag aus dem Vorjahr geminderten Jahresüberschusses einzustellen, bis die gesetzliche Rücklage und die Kapitalrücklagen nach § 272 Abs. 2 Nr. 1 bis 3 des Handelsgesetzbuchs zusammen den zehnten oder den in der Satzung bestimmten höheren Teil des Grundkapitals erreichen“. Diese Verpflichtung kollidiert grundsätzlich mit dem Gebot der zeitnahen Mittelverwendung, das eine Thesaurierung bzw.

Rücklagenbildung verbietet.

Der Gesetzgeber lässt jedoch in bestimmten Ausnahmefällen eine Rücklagenbildung zu. Die Regelung des § 58 Nr. 6 AO erlaubt dabei die Bildung von Rücklagen, soweit diese zur nachhaltigen Erfüllung der steuerbegünstigten Satzungszwecke erforderlich ist. Da das Bestreben, ganz allgemein die Leistungsfähigkeit der Gesellschaft zu wahren, jedoch nicht ausreicht, sondern das Ansammeln von Mitteln vielmehr für bestimmte – die steuerbegünstigten Satzungszwecke verwirklichende – Vorhaben zu erfolgen hat⁷⁴⁷ (vgl. AEAO Nr. 10 Sätze 2 und 3 zu § 58 Nr. 6 AO), ist die nach § 150 AktG zu bildende Rücklage gemeinnützigkeitsrechtlich nicht von § 58 Nr. 6 AO gedeckt. Allerdings bietet § 58 Nr. 7 a AO die Möglichkeit, eine sog. freie (zweckungebundene) Rücklage zu bilden. So ist es nach dieser Regelung gemeinnützigkeitsunschädlich, dass eine Körperschaft jährlich⁷⁴⁸ bis zu „ein Drittel des Überschusses der Einnahmen über die Unkosten aus Vermögensverwaltung und darüber hinaus“ bis zu „10 Prozent ihrer sonstigen, nach § 55 Abs. 1 Nr. 5 zeitnah zu verwendenden Mittel einer freien Rücklage zuführt“. „Frei“ bedeutet dabei, dass das Gesetz an die Verwendung der in die Rücklagen eingestellten Mittel keine konkreten sachlichen und zeitlichen Anforderungen stellt. Hieraus folgt, dass die in die Rücklagen eingestellten Mittel zur Vermögensbildung und somit zur Erhaltung der Leistungsfähigkeit der Körperschaft genutzt werden können.⁷⁴⁹ Die gesetzliche Rücklagenbildung gemäß § 150 AktG, die der Kapitalerhaltung dient⁷⁵⁰, ist demzufolge grundsätzlich vom Anwendungsbereich der Ausnahmeregelung des § 58 Nr. 7 a AO erfasst. Während Bemessungsgrundlage für die gesetzliche Rücklage in Höhe von fünf Prozent gemäß § 150 Abs. 2 AktG der (um einen Verlustvortrag geminderte) Jahresüberschuss ist, ergibt sich für die Bemessung der freien Rücklage nach § 58 Nr. 7 a AO folgendes Bild:

So können bis zu 33,33 Prozent der die Unkosten überschießenden Einnahmen aus der Vermögensverwaltung in die freien Rücklagen eingestellt werden, wobei es für die Bemessung – wie bei § 150 AktG – auf das Gesamtergebnis des Jahres, allerdings bezogen auf die vermögensverwaltenden Tätigkeiten ankommt. Darüber hinaus können bis zu 10 Prozent aus „sonstigen, nach § 55 Abs. 1 Nr. 5 zeitnah zu verwendenden Mitteln“, das heißt solchen aus Zweckbetrieb, aus dem

steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb und aus dem ideellen Bereich einer Rücklage zugeführt werden.

Was unter „Mittel“ als Bemessungsgrundlage für die 10-Prozent-Rücklage in concreto zu verstehen ist – ob als Netto- oder Bruttogröße –, ist streitig. Während einige – wie *Hüttemann*⁷⁵¹ – den Mittelbegriff insgesamt als „Nettogröße“ verstehen mit der Folge, dass sich die 10-Prozent-Rücklage jeweils auf Grundlage des Jahresüberschusses der drei genannten Bereiche (also mit Ausnahme der Überschüsse aus der Vermögensverwaltung) errechnet,⁷⁵² stellt die Finanzverwaltung für den ideellen Bereich auf eine Bruttogröße ab. So sind „Mittel“ im Sinne des § 55 Abs. 1 Nr. 5 AO nach der Finanzverwaltung „die Überschüsse bzw. Gewinne aus steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben und Zweckbetrieben sowie die Bruttoeinnahmen aus dem ideellen Bereich“ (AEAO Nr. 14 S. 2 zu § 58 AO). Konsequenz dessen ist, dass Aufwendungen im ideellen Bereich (u.a. für die Zweckverwirklichung, Verwaltungskosten, Spendenwerbung) die Bezugsgröße für die Rücklagenbildung nicht mindern.⁷⁵³

Vergleicht man die Bemessungsgrundlagen des § 58 Nr. 7 a AO mit § 150 AktG, so ist festzustellen, dass im Unterschied zum Aktiengesetz nicht auf den (Gesamt-)Jahresüberschuss der Körperschaft abgestellt wird, sondern die Sphären, insbesondere die der Vermögensverwaltung, der gesonderten Betrachtung bedürfen. Die isolierte Betrachtung der einzelnen Bereiche kann zumindest unter Zugrundelegung der Auffassung der Finanzverwaltung dazu führen, dass eine freie Rücklage auch bei einem Gesamtverlust der Körperschaft gebildet werden kann⁷⁵⁴ (vgl. AEAO Nr. 14 zu § 58 Nr. 7 AO), aber nicht muss.

Unabhängig davon, ob man der großzügigeren Auffassung der Finanzverwaltung folgt oder aber als Bemessungsgrundlage – neben den Bereichen des Zweckbetriebs und des steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs – auch für den ideellen Bereich auf die Nettogröße abstellt, ist aufgrund der Zulässigkeit der Einstellung von bis zu 33,33 Prozent der Überschusseinnahmen aus der Vermögensverwaltung sowie von bis zu 10 Prozent der sonstigen Mittel in die Rücklage (im Vergleich zu 5 Prozent des Jahresüberschusses) die gesetzliche Rücklagenbildung des § 150 AktG von der Ausnahmeregelung des § 58 Nr. 7 a AO gedeckt (sofern diese Möglichkeit der freien Rücklagenbildung nicht durch weitere

fakultative Mitteleinstellungen, wie beispielsweise in andere Gewinnrücklagen im Sinne des § 58 AktG, aufgezehrt wird⁷⁵⁵).

Darüber hinaus bleibt es im Übrigen jeder Körperschaft unbenommen, zusätzlich über die in § 58 Nrn. 6 und 7 AO enthaltenen Regelungen hinaus im Bereich der Vermögensverwaltung und des steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs eine Rücklage zu bilden, wenn diese bei vernünftiger kaufmännischer Beurteilung wirtschaftlich begründet ist⁷⁵⁶ (AEAO Nr. 2 Sätze 3 und 4 zu § 55 Abs. 1 Nr. 1 AO). Nach Auffassung der Finanzverwaltung muss hierzu für die Bildung einer Rücklage im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb ein konkreter Anlass gegeben sein, der die Rücklagenbildung aus objektiver Unternehmenssicht rechtfertigt, wie z.B. eine geplante Betriebsverlegung, Werkserneuerung oder Kapazitätsausweitung (AEAO Nr. 2 S. 5 zu § 55 Abs. 1 Nr. 1 AO). Eine fast vollständige Gewinnzuführung wird mit Verweis auf das Urteil des Bundesfinanzhofes vom 15. Juli 1998⁷⁵⁷ nur dann für unschädlich erachtet, wenn die Körperschaft den Nachweis erbringt, dass die tatsächliche Gewinnthesaurierung zur Existenzsicherung betriebswirtschaftlich geboten war (AEAO Nr. 2 S. 6 zu § 55 Abs. 1 Nr. 1 AO). Die Rücklagenbildung im Bereich der Vermögensverwaltung darf (mit Ausnahme von § 58 Nr. 7 AO) nur für die Durchführung konkreter Reparatur- oder Erhaltungsmaßnahmen an Vermögensgegenständen im Sinne des § 21 EStG erfolgen und die Maßnahmen müssen zum Erhalt oder Wiederherstellung des ordnungsgemäßen Zustandes des Vermögensgegenstandes notwendig sein und in einem angemessenen Zeitraum durchgeführt werden können, wie z.B. die geplante Erneuerung eines undichten Daches (AEAO Nr. 2 Sätze 7 und 8 zu § 55 Abs. 1 Nr. 1 AO).

Was die Bildung von (anderen) Gewinnrücklagen im Sinne des § 58 AktG anbetrifft, so ist diese ebenfalls im Rahmen der § 58 Nr. 6 und 7 AO sowie – im Bereich der Vermögensverwaltung und des steuerpflichtigen Geschäftsbetriebs – bei wirtschaftlicher Begründetheit zulässig. Sollen Gewinne in die „freie“ Rücklage im Sinne des § 58 Nr. 7 a AO eingestellt werden, ist dabei – insbesondere im Hinblick auf die gesetzlich zu bildende Rücklage – zu beachten, dass die dort normierten Obergrenzen insgesamt nicht überschritten werden dürfen.

Das Gebot der zeitnahen Mittelverwendung entzieht somit den

entsprechend zuständigen Organen (vgl. § 58 AktG) nicht die Kompetenz, einen Teil des Jahresüberschusses bzw. den Eigenkapitalanteil von Wertaufholungen in Gewinnrücklagen einzustellen, da eine solche Einstellung nicht per se unzulässig ist.

(2) Festlegungen in der Satzung: Eigenwirtschaftlichkeit der Gesellschaft

Aufgrund der grundsätzlichen Vereinbarkeit einer gesetzlichen Rücklagenbildung und der Bildung weiterer Rücklagen mit § 58 Nr. 7 a AO (u.a.) als Ausnahmetatbestand zu § 55 Abs. 1 Nr. 5 AO⁷⁵⁸ kann eine nach § 55 Abs. 1 S. 1 1. HS. AO gemeinnützigkeitsschädliche vorrangige Eigenwirtschaftlichkeit auf Ebene der Aktiengesellschaft nicht angenommen werden.⁷⁵⁹ Denn soweit das Gesetz selbst diese Rücklagen erlaubt, liegt kein unzulässiger eigenwirtschaftlicher Zweck vor.

Da auch das eigenwirtschaftliche Interesse der Mitglieder an einer Gewinnausschüttung aktienrechtlich ausgeschlossen werden kann⁷⁶⁰, ist eine § 60 Abs. 1 S. 2 AO iVm. § 2 2. HS. Mustersatzung entsprechende Festlegung, dass die Gesellschaft nicht in erster Linie eigenwirtschaftliche Zwecke verfolgt, mit dem Aktiengesetz vereinbar.

jj. Zwischenergebnis

Das Gebot der „Selbstlosigkeit“ im Sinne des § 55 AO ist mit dem Aktiengesetz vereinbar. Demzufolge ist letztlich auch eine §§ 52 bis 54 AO entsprechende Zweckregelung, die u.a. das Merkmal der „Selbstlosigkeit“ voraussetzt (vgl. § 52 Abs. 1 S. 1, § 53, § 54 Abs. 1 AO), keinen aktiengesetzlichen Bedenken ausgesetzt.⁷⁶¹ Folglich können sämtliche § 60 Abs. 1 S. 2 AO iVm. § 1 Absätze 2 und 3, §§ 2 ff Mustersatzung entsprechenden Festlegungen für Kapitalgesellschaften in der Satzung einer gemeinnützigen Aktiengesellschaft getroffen werden. Auch die Begrifflichkeit „selbstlos“, wie in § 2 Mustersatzung vorgesehen, kann verwendet werden, da diese aktiengesetzlich mit keinem eigenständigen Regelungsgehalt belegt und somit grundsätzlich frei verwendbar ist.

c. Ausschließlichkeit und Unmittelbarkeit, §§ 56, 57 AO

Für die Gewährung einer Steuerprivilegierung müssen die steuerbegünstigten Zwecke von der Körperschaft „ausschließlich“ und „unmittelbar“ verfolgt werden (§ 51 Abs. 1 S. 1 AO). Zudem muss die Satzung Festlegungen zur Ausschließlichkeit und Unmittelbarkeit enthalten (vgl. §§ 59, 60 Abs. 1 S. 2 AO iVm. § 1 Abs. 1 Mustersatzung). Die „Ausschließlichkeit“ und „Unmittelbarkeit“ werden durch die Regelungen der §§ 56 und 57 AO näher konkretisiert. Ob und wie diese Bestimmungen mit dem Aktiengesetz vereinbar sind und ob entsprechende Festlegungen in der Satzung (vgl. §§ 59, 60 Abs. 1 S. 2 AO iVm. § 1 Abs. 1 Mustersatzung) getroffen werden können, ist Gegenstand der nachfolgenden Untersuchung.

aa. Ausschließlichkeit, § 56 AO

Gemäß § 56 AO ist das Tatbestandsmerkmal der „Ausschließlichkeit“ erfüllt, „wenn eine Körperschaft nur ihre steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke verfolgt“. Die Ausschließlichkeit ist dabei auch bei der Verfolgung mehrerer steuerbegünstigter Zwecke gewahrt,⁷⁶² regelmäßig jedoch nicht bei der Verfolgung anderer (nicht-steuerbegünstigter) Zwecke⁷⁶³.

Eine Durchbrechung erfährt das Ausschließlichkeitsgebot allerdings – neben den in § 58 Nrn. 5, 8 und 9 AO enthaltenen Ausnahmeregelungen⁷⁶⁴ – durch § 55 Abs. 1 AO, der die Verfolgung eigenwirtschaftlicher Zwecke zulässt, wenn diese von untergeordneter Bedeutung sind⁷⁶⁵ („nicht in erster Linie“, § 55 Abs. 1 S. 1 1. HS. AO). So kann beispielsweise auch das Unterhalten eines Nichtzweckbetriebs zur Erfüllung der steuerbegünstigten Satzungszwecke zulässig sein⁷⁶⁶, sofern die wirtschaftliche Aktivität „nicht zum Selbstzweck“ wird⁷⁶⁷, das heißt, sofern die wirtschaftliche Aktivität nicht „neben die Verfolgung des steuerbegünstigten Zwecks der Körperschaft tritt“ (so AEAO Nr. 1 zu § 56 AO). Entsprechendes gilt auch für die Vermögensverwaltung.⁷⁶⁸ In AEAO Nr. 1 zu § 56 AO wird zur Erläuterung des Vorgenannten nunmehr konkret Folgendes geregelt:

„[...] Die Vermögensverwaltung sowie die Unterhaltung eines Nicht-Zweckbetriebs sind aus der Sicht des Gemeinnützigkeitsrechts nur dann unschädlich, wenn sie um des steuerbegünstigten Zwecks willen erfolgen,

indem sie z.B. der Beschaffung von Mitteln zur Erfüllung der steuerbegünstigten Aufgabe dienen. Ist die Vermögensverwaltung bzw. der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb dagegen nicht dem steuerbegünstigten Zweck untergeordnet, sondern ein davon losgelöster Zweck oder gar Hauptzweck der Betätigung der Körperschaft, so scheitert deren Steuerbegünstigung an § 56. [...“

Vom Grundsatz her beinhaltet das Ausschließlichkeitsgebot allerdings die Verpflichtung der Organe, ihr Handeln ausschließlich am satzungsmäßigen steuerbegünstigten Zweck auszurichten und dessen Erfüllung zu fördern.⁷⁶⁹ Der Vorstand als Leitungs- und Geschäftsführungsorgan der Aktiengesellschaft ist bei seiner Tätigkeit an den Unternehmensgegenstand⁷⁷⁰ (vgl. § 82 Abs. 2, § 23 Abs. 3 Nr. 2 AktG), und – als dessen Grundlage – auch an den Satzungszweck⁷⁷¹ gebunden. Dies bedeutet konkret: Besteht der Zweck nicht in der Gewinnerzielung, sondern in einer gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Tätigkeit, so ist der Vorstand bei seiner Tätigkeit an diesen gebunden. Den Unternehmensgegenstand, das heißt das „Wie“ der Zweckverwirklichung, darf er dabei weder über- noch unter unterschreiten⁷⁷². Allerdings kommt dem Vorstand im Rahmen seiner Leitungsbefugnis gemäß § 76 Abs. 1 AktG ein gewisser Ermessensspielraum zu, der durch die Rigidität des Ausschließlichkeitsgebots des § 56 AO eine Beschränkung erfährt. Diese ist jedoch aufgrund der vom gesetzlichen Leitbild abweichenden, besonderern Prägung der gemeinnützigen Aktiengesellschaft, die sie mitunter gerade durch die Regelung des § 56 AO erfährt, zulässig.⁷⁷³

bb. Unmittelbarkeit, § 57 AO

Gemäß § 57 Abs. 1 S. 1 AO verfolgt eine Körperschaft dann „unmittelbar“ ihre steuerbegünstigten Satzungszwecke, „wenn sie selbst diese Zwecke verwirklicht“. Die Zweckverfolgung muss demzufolge grundsätzlich durch eigenes Tätigwerden der Körperschaft erfolgen⁷⁷⁴, es sei denn, es greift eine der in § 57 Abs. 2 und § 58 AO normierten Ausnahmen ein⁷⁷⁵. Die Eigenverwirklichung ist auch dann gewahrt, wenn das Wirken anderer Personen (sog. Hilfspersonen) „wie eigenes Wirken der Körperschaft anzusehen ist“ (§ 57 Abs. 1 S. 2 AO).

Ein dem § 57 Abs. 1 AO entsprechender Regelungsgehalt ist dem

Aktiengesetz nicht zu entnehmen. Der Umstand, dass Aktiengesellschaften nicht selbst, sondern nur durch den Vorstand willens- und handlungsfähig sind⁷⁷⁶, steht einer Vereinbarkeit mit § 57 Abs. 1 AO allerdings ebenso wenig entgegen⁷⁷⁷, wie die Regelung des § 76 Abs. 1 AktG⁷⁷⁸.

cc. Festlegungen in der Satzung

Mangels §§ 56 und 57 AO entgegenstehener Regelungen des Aktiengesetzes kann grundsätzlich eine § 60 Abs. 1 S. 2 AO iVm. § 1 Abs. 1 Mustersatzung entsprechende Festlegung getroffen werden. Die Verwendung der Begrifflichkeiten „ausschließlich“ und „unmittelbar“ – wie in § 1 Abs. 1 Mustersatzung ausdrücklich vorgesehen – ist aktiengesetzlich nicht zu beanstanden, da diese mit keinem eigenständigen Regelungsgehalt belegt und somit grundsätzlich frei verwendbar sind.

d. Steuerrechtliche Anforderungen versus Leitungsbefugnis des Vorstands gemäß § 76 Abs. 1 AktG

Bedenken gegen die Vereinbarkeit der steuerrechtlichen Anforderungen mit dem Aktiengesetz, insbesondere im Hinblick auf die nach §§ 59, 60 Abs. 1 S. 2 AO zu treffenden Satzungsfestlegungen, könnten sich aufgrund der unabdingbaren eigenverantwortlichen Leitungsmacht des Vorstands einer Aktiengesellschaft (vgl. § 76 Abs. 1 AktG) als wesentlicher Teilbereich⁷⁷⁹ seiner grundsätzlichen Geschäftsführungsbefugnis (vgl. § 77 AktG) ergeben. So begründen die gemeinnützigkeitsrechtlichen Vorgaben, das heißt konkret die Verpflichtung zur Regelung eines steuerbegünstigten Satzungszwecks und deren Verwirklichung sowie der selbstlosen, ausschließlichen und unmittelbaren Zweckverfolgung Beschränkungen der Geschäftsführungsbefugnis im Allgemeinen und der Leitungsmacht im Besonderen.

Allerdings sind satzungsmäßige Beschränkungen aktiengesetzlich nicht schlechthin ausgeschlossen, sondern gemäß § 82 Abs. 2 AktG vielmehr dann zulässig, wenn diese „im Rahmen der Vorschriften über die Aktiengesellschaft“ getroffen werden. Zulässige Befugnisbeschränkungen ergeben sich hiernach aus dem Zweck der Gesellschaft⁷⁸⁰ und dem satzungsmäßigen Unternehmensgegenstand⁷⁸¹ (vgl. § 23 Abs. 3 Nr. 2

AktG), durch die der Aufgabenbereich des Vorstands bindend vorgegeben wird⁷⁸². Einer Satzungsregelung zum Zweck und zum Unternehmensgegenstand steht § 76 Abs. 1 AktG demzufolge nicht entgegen.

Dem Zweck einer gemeinnützigen Aktiengesellschaft ist steuerrechtlich das Kriterium der Selbstlosigkeit (§ 55 AO) und als Bestandteil dessen u.a. das Mittelverwendungsgebot (§ 55 Abs. 1 Nr. 1 S. 1 AO) immanent (vgl. §§ 52 bis 54 AO). Wollte man daher den Regelungsgehalt des § 55 AO auch gesellschaftsrechtlich als eine Präzisierung des Zwecks oder aber des Unternehmensgegenstandes verstehen, wären auch die satzungsmäßigen Regelungen des § 55 AO als zulässige Befugnisbeschränkung im Sinne des § 82 Abs. 2 AktG zu qualifizieren⁷⁸³.

Zu berücksichtigen ist allerdings, dass durch diese Regelungen kein Aufgabenbereich festgelegt wird, sondern – konkret bezogen auf § 55 Abs. 1 Nr. 1 S. 1 AO – vielmehr eine Vorgabe in Bezug auf die konkrete Mittelverwendung in der Satzung, die gleichzeitig das Verbot bestimmter Mittelverwendungsmaßnahmen beinhaltet (vgl. insbesondere § 55 Abs. 1 Nr. 1 Sätze 2 und 3, Nrn. 2 und 3 AO, getätigt wird. Enthalten Satzungsbestimmungen aber nicht lediglich „sachlich-gegenständliche Konturierungen“⁷⁸⁴, sondern vielmehr das „Wie“ der Verwirklichung des Gesellschaftszwecks⁷⁸⁵ und des Unternehmensgegenstandes⁷⁸⁶, wie wirtschaftliche, finanzielle oder sonstige Zielvorgaben⁷⁸⁷ oder aber Grundsätze der Unternehmensführung⁷⁸⁸, wird dies nach herrschender Meinung grundsätzlich als unzulässiger Eingriff in die eigenverantwortliche Leitungsmacht des Vorstands (vgl. § 76 Abs. 1 AktG) gewertet⁷⁸⁹. Diese Wertung, die die herrschende Meinung regelmäßig für erwerbswirtschaftliche Aktiengesellschaften trifft, gilt jedoch nicht uneingeschränkt. So werden u.a. Zielvorgaben in Satzungen von sog. Tendenzunternehmen durchaus für zulässig erachtet,⁷⁹⁰ sofern sie lediglich „allgemeine Festlegungen im Sinne der Vorgabe eines allgemeinen Rahmens“⁷⁹¹ enthalten. So hebt Hüffer beispielsweise gerade deren „prägende[...] Bedeutung für das Unternehmen selbst“⁷⁹² hervor.

Entsprechendes muss auch für die gemeinnützige Aktiengesellschaft gelten, die – im Unterschied zum Tendenzbetrieb (vgl. § 1 Abs. 2 Nr. 2 a) DrittelbG, § 1 Abs. 4 Nr. 1 MitbestG; § 118 Abs. 1 BetrVG) – nicht nur überwiegend (u.a.) karitativen oder konfessionellen Bestimmungen

dient, sondern vielmehr – gerade auch in Abweichung vom gesetzlichen Leitbild der erwerbswirtschaftlichen Aktiengesellschaft – nicht-erwerbswirtschaftliche Zwecke bei Ausschluss der Vermögensrechte ihrer Aktionäre verfolgt. Wie der Tendenzbetrieb, der seine besondere Prägung durch die Statuierung von Tendenzvorgaben erhält, auf deren Grundlage der Gesetzgeber mitbestimmungsrechtliche Erleichterungen gewährt, erhält die gemeinnützige Aktiengesellschaft ihre besondere Prägung erst durch die Statuierung der in den § 55, aber auch §§ 56 und 57 AO enthaltenen Regelungen in Bezug auf die Verwirklichung des nicht-erwerbswirtschaftlichen Zwecks, die zu einer – gerade vom Gesetzgeber erwünschten, in der steuerlichen Privilegierung zum Ausdruck kommenden – Gemeinwohlbindung des Vermögens führen. Die Vorgaben legen dabei lediglich einen – im Übrigen mit dem Aktiengesetz vereinbaren (hierzu ausführlich bereits unter 2. Teil A. 3. b) und c)) – allgemeinen Rahmen fest, dessen Ausfüllung ausschließlich dem Vorstand im Sinne des § 76 Abs. 1 AktG obliegt. Berücksichtigt man ferner, dass jedenfalls die Begünstigung anderer Personen (vgl. § 55 Abs. 1 Nr. 3 AO) sowie unentgeltliche Zuwendungen an politische Parteien (vgl. § 55 Abs. 1 Nr. 1 S. 3 AO) selbst bei Nicht-Statuierung von §§ 55, 56 und 57 AO entsprechender Regelungen unter Zugrundelegung eines ordnungsgemäß ausgeübten Leitungsermessens des Vorstands nicht zulässig sein dürften, so wird zum einen die Besonderheit gegenüber der erwerbswirtschaftlichen Aktiengesellschaft verdeutlicht. Zum anderen zeigt es, dass der durch die Statuierung der Regelungen der §§ 55, 56 und 57 AO zu setzende allgemeine Rahmen dem Vorstand bereits aufgrund der nicht-erwerbswirtschaftlichen Zweckverfolgung bei gleichzeitigem Ausschluss der Vermögensrechte der Aktionäre in Teilen „vorgegeben“ ist. Hierzu im Einzelnen:

Das Leitungsermessen des Vorstands hat sich in erster Linie am Unternehmensinteresse zu messen.⁷⁹³ Anders ausgedrückt bedeutet dies, dass der Ermessensspielraum im Rahmen des Unternehmensinteresses besteht⁷⁹⁴. Auch wenn die Definition des Unternehmensinteresses im Einzelnen umstritten ist,⁷⁹⁵ wird man in Anlehnung an Ziffer 4.1.1 des Deutschen Corporate Governance Kodex („DCGK“) für die Beurteilung des Unternehmensinteresses die Belange der Aktionäre, der Arbeitnehmer und der Stakeholder berücksichtigen müssen⁷⁹⁶. Bei der Abwägung der

Belange kommt den Aktionärsinteressen nach herrschender Meinung – und ebenfalls in Anlehnung an Ziffer 4.1.1 DCGK, dem ein Rangverhältnis nicht zu entnehmen ist – keine Vorrangstellung zu.⁷⁹⁷

Im Unternehmensinteresse einer auf erwerbswirtschaftliche Zwecke ausgerichteten Aktiengesellschaft ist es dabei grundsätzlich, Maßnahmen zur Rentabilitätssteigerung⁷⁹⁸ und zur nachhaltigen Erhöhung des Unternehmenswertes⁷⁹⁹ (vgl. auch Ziffer 4.1.1 DCKG) zu treffen. So wird beispielsweise auch die bei erwerbswirtschaftlichen Aktiengesellschaften anerkannte Befugnis des Vorstands, in einem angemessenen Rahmen unentgeltliche Zuwendungen an soziale Einrichtungen⁸⁰⁰ sowie an politische Parteien⁸⁰¹ tätigen zu dürfen, unter anderem damit gerechtfertigt, dass sie zur Förderung der sozialen Akzeptanz⁸⁰² und damit zum wirtschaftlichen Vorankommen beitragen können⁸⁰³ und demzufolge bei Abwägung aller Interessen, selbst bei Annahme eines vorrangigen Aktionärsinteresses, im Unternehmensinteresse, liegen⁸⁰⁴.

Bei der gemeinnützigen Aktiengesellschaft kommt es – im Unterschied zur erwerbswirtschaftlichen und von der Gewinnerzielung ihrer Mitglieder geprägten Aktiengesellschaft – jedoch nicht auf eine Rentabilitätssteigerung und Erhöhung des Unternehmenswertes an. Dies ergibt sich bereits aus der Satzung selbst, das heißt konkret aus dem Zusammenspiel des auf Drittförderung gerichteten Satzungszwecks und Unternehmensgegenstands der Gesellschaft sowie dem Ausschluss des Gewinnbezugsrechts der Aktionäre und der Beschränkung des Liquidationserlösanspruchs auf den Wert der eingezahlten Kapitalanteile und des gemeinen Werts der Sacheinlagen im Zeitpunkt der Sachleistung (oder des Anspruchsausschlusses).⁸⁰⁵ Demzufolge müssen auch die Belange der Aktionäre, Arbeitnehmer und Stakeholder anders als bei der erwerbswirtschaftlichen Aktiengesellschaft, das heißt in dem vorgenannten, mit dem Aktiengesetz vereinbaren Satzungsrahmen, bewertet werden.

Was die Belange der Aktionäre anbetrifft, so besteht kein eigenes Vermögensinteresse. Im originären Aktionärsinteresse liegt vielmehr die Förderung derjenigen gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecke, die sie ausdrücklich in der Satzung festgeschrieben und zugunsten derer sie auf ihre Vermögensrechte verzichtet haben. Eine Förderung – des so verstandenen Aktionärsinteresses – findet durch

unentgeltliche, satzungsfremde Zuwendungen nicht statt. Ob Zuwendungen an andere Einrichtungen (im Sinne des § 58 Nr. 2 AO), die eine ausschließlich gemeinwohlbezogene Zweckverfolgung gewährleisten, ausnahmsweise vom Aktionärsinteresse gedeckt sind, kann an dieser Stelle dahinstehen. Jedenfalls wird man aber konstatieren müssen, dass ein Mittelabfluss an andere Körperschaften/juristische Personen im Sinne des § 58 Nr. 2 AO, mit denen eine Kooperation besteht, um die eigenen Ziele besser erreichen zu können, aufgrund der Zweckentsprechung im originären Aktionärsinteresse liegt. Ein dem Aktionärsinteresse vergleichbares Interesse wird man auch für ehrenamtlich tätige Arbeitnehmer annehmen müssen, die – entsprechend zum Verzicht der Aktionäre auf Vermögensrechte – auf eine angemessene Entlohnung ihrer Tätigkeit zugunsten der Verwirklichung satzungsmäßiger Zwecke verzichten. Bezieht man in die Wertung darüber hinaus die Interessen nicht-ehrenamtlich tätiger Arbeitnehmer und die der Stakeholder mit ein, so werden auch diese einem Mittelabfluss durch zweckfremde, unentgeltliche Zuwendungen an andere Einrichtungen aufgrund ihres Eigeninteresses an der Liquidität der Gesellschaft, welches in Ansehung der limitierten Vermögensaufbaumöglichkeit der gemeinnützigen Aktiengesellschaft (vgl. § 55 Abs. 1 Nr. 5 iVm. § 58 Nr. 6 und 7 AO) gesteigert sein dürfte, regelmäßig entgegenstehen.

Im Übrigen ist zu berücksichtigen, dass die gemeinnützige Aktiengesellschaft bereits durch die Verwirklichung ihrer satzungsmäßigen Zwecke als „good corporate citizen“ am Sozialleben teilnimmt und demzufolge unentgeltliche, satzungsfremde Zuwendungen für soziale Zwecke nicht mit einer etwaigen Sozialpflichtigkeit der Aktiengesellschaft gerechtfertigt werden können. Die soziale Akzeptanz der Gesellschaft wird vielmehr bereits durch die Verwirklichung der satzungsmäßigen gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecke selbst hergestellt.

Demzufolge liegen grundsätzlich unentgeltliche, zweckfremde Vermögensabflüsse an Dritte wie an soziale Einrichtungen oder politische Parteien schon aufgrund der nichterwerbswirtschaftlichen Zweckverfolgung bei gleichzeitigem Ausschluss der Vermögensrechte der Aktionäre nicht im Unternehmensinteresse, sodass bereits ohne Statuierung der in §§ 55, 56 und 57 AO enthaltenen Regelungen der

allgemeine Rahmen in Teilen „vorgegeben“ ist.

Im Ergebnis sind aus den dargelegten Gründen, maßgeblich aufgrund der besonderen Prägung der gemeinnützigen Aktiengesellschaft, die gemeinnützigkeitsrechtlichen Vorgaben, das heißt konkret die Satzungsregelungen zum Zweck und zum Unternehmensgegenstand sowie zur selbstlosen, ausschließlichen und unmittelbaren Zweckverfolgung (vgl. §§ 52 bis 54, §§ 55, 56 und 57 AO) mit § 76 Abs. 1 AktG vereinbar.

II. Anforderungen an die tatsächliche Geschäftsführung der gemeinnützigen Aktiengesellschaft

Gemäß § 63 Abs. 1 AO muss „die tatsächliche Geschäftsführung der Körperschaft [...] auf die ausschließliche und unmittelbare Erfüllung der steuerbegünstigten Zwecke gerichtet sein und den Bestimmungen entsprechen, die die Satzung über die Voraussetzungen für Steuervergünstigungen enthält“.

Verstöße der tatsächlichen Geschäftsführung gegen die in § 63 Abs. 1 AO normierten Anforderungen ziehen dieselben Folgen nach sich wie Verstöße gegen die Satzungsanforderungen⁸⁰⁶ (vgl. § 63 Abs. 2 AO). So muss die tatsächliche Geschäftsführung für die Inanspruchnahme von Steuerprivilegierungen bei der Körperschaftsteuer und bei der Gewerbesteuer gemäß § 63 Abs. 2 1. HS. iVm. § 60 Abs. 2 1. HS. AO während des ganzen Veranla-gungs- oder Bemessungszeitraums den genannten Anforderungen entsprechen. Ein Verstoß während dieses Zeitraums führt grundsätzlich zum Verlust der Steuerprivilegierung für das betreffende Steuerjahr.⁸⁰⁷ Bei den anderen Steuern (Grundsteuer, Umsatzsteuer, Erbschaftsteuer) ist gemäß § 63 Abs. 2 1. HS. iVm. § 60 Abs. 2 2. HS. AO auf den Zeitpunkt der Steuerentstehung abzustellen. Entspricht die tatsächliche Geschäftsführung zu diesem Zeitpunkt nicht den genannten Anforderungen, entfällt die Steuerprivilegierung. Werden Vorschriften über die Vermögensbindung verletzt, wird eine Nachversteuerungspflicht für die letzten 10 Jahre begründet (vgl. § 63 Abs. 2 2. HS. AO iVm. § 61 Abs. 3 AO).

Die Geschäftsführung der Aktiengesellschaft wie auch deren eigenverantwortliche Leitung obliegt dem Vorstand (vgl. § 77, § 76 Abs. 1

AktG). Er ist nicht an Weisungen gebunden⁸⁰⁸, sondern trifft seine Leitungsentscheidungen nach eigenem Ermessen⁸⁰⁹. Nichtsdestotrotz ist er im Innenverhältnis bei seiner Geschäftsführung und Leitung der Gesellschaft an den Gesellschaftszweck⁸¹⁰ sowie an den satzungsmäßigen Unternehmensgegenstand⁸¹¹ gebunden (vgl. § 82 Abs. 2 AktG). Im Übrigen besteht eine Bindung an den allgemeinen Rahmen, den die Satzung u.a. durch die gemeinnützigkeitsrechtlich veranlassten Regelungen vorgibt.⁸¹² Das im Rahmen dessen auszuübende Leitungsermessen hat sich dabei am Unternehmensinteresse auszurichten, welches bei der gemeinnützigen Aktiengesellschaft gerade nicht in der Rentabilitätssteigerung und Erhöhung des Unternehmenswertes besteht, sondern sich vielmehr an der fremdnützigen Verwirklichung der satzungsmäßigen und steuerbegünstigten Zwecke auszurichten hat.⁸¹³

Demzufolge steht einer der Regelung des § 63 AO entsprechenden Geschäftsführung grundsätzlich nichts entgegen.

III. Gesamtzusammenfassung und -ergebnis von I.

Die steuerrechtlichen Anforderungen an die Satzungsgestaltung sowie an die tatsächliche Geschäftsführung einer gemeinnützigen Körperschaft im Sinne der § 51 Abs. 1 AO iVm. § 1 Abs. 1 KStG sind mit dem Aktiengesetz vereinbar.

Eine §§ 52 bis 54 AO entsprechende Zweckregelung – das Tatbestandsmerkmal der Selbstlosigkeit zunächst außen vor lassend – kann trotz fehlender aktiengesetzlicher Bestimmung, die eine Zweckangabe legitimiert, gemäß § 23 Abs. 5 S. 2 AktG getroffen werden. So enthält das Aktiengesetz in § 23 Absätze 3 und 4 AktG, der unter anderem die Regelung des Unternehmensgegenstandes festschreibt, lediglich Vorgaben zum Mindestinhalt der Satzung und demzufolge keine abschließende Regelung. Ein Verstoß gegen andere Normen, wie insbesondere gegen § 76 Abs. 1 AktG, wird durch eine Zweckregelung nicht begründet. Aufgrund der Zweckoffenheit bzw. -neutralität der Aktiengesellschaft können nichterwerbswirtschaftliche Zwecke wie die Förderung der Allgemeinheit auf materiellem, geistigem oder sittlichen Gebiet, die Unterstützung bestimmter hilfsbereiter Personen oder aber die Förderung einer Religionsgemeinschaft, die Körperschaft des öffentlichen Rechts ist,

in der Satzung getroffen werden.

Die nach § 60 Abs. 1 S. 1 AO erforderliche Angabe der konkreten Art der Zweckverwirklichung entspricht inhaltlich der nach § 23 Abs. 3 Nr. 2 AktG zwingend in die Satzung aufzunehmenden Bestimmung des Unternehmensgegenstands, der – wie auch der Zweck – nicht-erwerbswirtschaftlicher Natur sein kann.

Dem komplexen Regelungsgehalt des Selbstlosigkeitsgebots des § 55 AO stehen im Ergebnis aktiengesetzliche Regelungen nicht entgegen.

Einer nach § 55 Abs. 1 S. 1 1. HS. AO unzulässigen vorrangigen („in erster Linie“) eigenwirtschaftlichen Zweckverfolgung, die auf Ebene der Aktionäre aufgrund des gesetzlich in § 58 Abs. 4 1. HS. AktG normierten Gewinnanspruchs grundsätzlich gegeben ist, kann durch Abbedingung dieses Anspruchs (vgl. § 58 Abs. 4 2. HS., 2. Alt. AktG iVm. § 23 Abs. 5 S. 1 AktG) in der Satzung abgeholfen werden. Wird der Anwendungsbereich des § 55 Abs. 1 S. 1 1. HS. AO mit dem Bundesfinanzhof, der Finanzverwaltung und der wohl überwiegenden Literaturansicht auch auf die Ebene der Körperschaft erstreckt, so ist das eigenwirtschaftliche Interesse der Körperschaft, welches sich in der gesetzlichen Verpflichtung zur Rücklagenbildung sowie der aktiengesetzlichen Zulässigkeit der Bildung weiterer Rücklagen widerspiegelt, aufgrund deren grundsätzlicher Vereinbarkeit mit § 55 Abs. 1 Nr. 5 iVm. § 58 Nr. 7a AO (u.a.) nicht im Sinne des § 55 Abs. 1 S. 1 1. HS. AO gemeinnützigkeitsschädlich.

Die in § 55 Abs. 1 Nr. 1 Sätze 2 und 3, Nrn. 2 und 3 AO normierten Mittelfehlverwendungen als Ausfluss des Mittelverwendungsgebots des § 55 Abs. 1 Nr. 1 S. 1 AO halten einer aktiengesetzlichen Überprüfung ebenfalls stand.

So kann dem Verbot der offenen Gewinnausschüttung (vgl. § 55 Abs. 1 Nr. 1 S. 2 AO) durch Abbedingung des Gewinnanspruchs der Aktionäre in der Satzung Genüge getan werden. Das ebenfalls in § 55 Abs. 1 Nr. 1 S. 2 AO normierte Verbot der verdeckten Gewinnausschüttung und sonstiger Zuwendungen ist grundsätzlich mit § 57 AktG, der das gesamte Vermögen der Aktiengesellschaft einer zwingenden Bindung unterwirft, vereinbar.

In der Praxis ist im Hinblick auf das sowohl steuerrechtliche als auch

gesellschaftsrechtliche Verbot der verdeckten Gewinnausschüttung besondere Vorsicht bei der Übernahme von Gründungskosten durch die Gesellschaft sowie bei der Vergütung von Organmitgliedern und Angestellten, die zugleich Aktionäre der Gesellschaft sind, geboten. Ist eine Übernahme der Gründungskosten der Gesellschaft gewollt, so muss diese in der Satzung mit (angemessener) betragsmäßiger Begrenzung festgeschrieben werden. Andernfalls ist die Übernahme sowohl aktiengesetzlich als auch gemeinnützigkeitsrechtlich unzulässig. Sollen Organtätigkeiten sowie sonstige Tätigkeiten von Personen, die zugleich Aktionäre der Gesellschaft sind, vergütet werden, so bedarf es eines (dem Drittvergleich standhaltenden) Tätigkeitsvergütungsanspruch. Ein solcher ist für Vorstandsmitglieder im Anstellungsvertrag, bei Aufsichtsratsmitgliedern in der Satzung oder aber durch Beschluss der Hauptversammlung festzulegen.

Das in § 55 Abs. 1 Nr. 3 AO enthaltene Verbot der Förderung und Unterstützung politischer Parteien greift bei der erwerbswirtschaftlichen Aktiengesellschaft unzulässigerweise in die Leitungsmacht des Vorstands gemäß § 76 Abs. 1 AktG ein. Aufgrund der besonderen Prägung der gemeinnützigen Aktiengesellschaft und der im Vergleich zur erwerbswirtschaftlichen Aktiengesellschaft anderen Bewertung des Unternehmensinteresses wird ein Verstoß gegen § 76 Abs. 1 AktG jedoch nicht begründet.

Für die aktiengesetzliche Zulässigkeit des in § 55 Abs. 1 Nr. 3 AO festgeschriebenen allgemeinen Begünstigungsverbots spricht, dass es sowohl im grundsätzlichen Interesse der Gesellschaft, der Aktionäre und der übrigen Stakeholder als auch auf einer Wertungslinie mit § 57 AktG liegt, wenn das Gesellschaftsvermögen nicht durch zweckfremde und unangemessene Ausgaben bzw. Zuwendungen geschmälert wird. Das Verbot der zweckfremden Begünstigung anderer Personen (§ 55 Abs. 1 Nr. 3 1. Alt. AO) verstößt auch nicht gegen § 76 Abs. 1 AktG. Dem Verbot der unverhältnismäßig hohen (im Sinne einer unangemessenen) Vergütung (§ 55 Abs. 1 Nr. 3 2. Alt. AO) stehen aktiengesetzliche Regelungen nicht entgegen. Für die Vergütung von Vorstands- und Aufsichtsratsmitgliedern stellt das Aktiengesetz explizit auf das Kriterium der Angemessenheit als Obergrenze ab.

Dennoch ist bei der Vergütung von Vorstands- und

Aufsichtsratsmitgliedern besondere Vorsicht geboten. So sind Vergütungen (auch angemessene) dann gemeinnützigkeitsschädlich, wenn für einen Vergütungsanspruch keine Rechtsgrundlage besteht. Dieser muss für Aufsichtsratsmitglieder in der Satzung festgeschrieben oder aber durch einen Hauptversammlungsbeschluss bewilligt worden sein. Für Vorstandsmitglieder hat sich dieser aus dem Anstellungsvertrag zu ergeben. Wird die Tätigkeit als ehrenamtlich oder unentgeltlich klassifiziert, darf eine Vergütung unter gemeinnützigkeitsrechtlichen Gesichtspunkten nicht erfolgen. Soll eine Vergütung gewährt werden, besteht aufgrund der aktiengesetzlich festgeschriebenen Kompetenzzuordnung allerdings grundsätzlich die Gefahr, dass das jeweils zuständige Organ (unwillentlich) eine mit § 55 Abs. 1 Nr. 1 S. 1 und Nr. 3 AO unvereinbare Vergütung festsetzt. Dieser Gefahr kann weder in Bezug auf die Vergütung der Aufsichtsrats- noch in Bezug auf die der Vorstandsmitglieder durch die Festsetzung eines Vergütungsgesamtbetrags in der Gründungssatzung vorgebeugt werden. Ihr kann jedoch dergestalt entgegengewirkt werden, als jedenfalls für Aufsichtsratsmitglieder bereits in der Gründungssatzung eine unentgeltliche bzw. ehrenamtliche Tätigkeit festgeschrieben wird. Die Aufnahme einer solchen Regelung für die Tätigkeit der Vorstandsmitglieder ist hingegen unzulässig, da sie einen Eingriff in die Personalkompetenz des Aufsichtsrats begründete. Die unentgeltliche bzw. ehrenamtliche Tätigkeit von Organmitgliedern kann sich gerade bei der Aktiengesellschaft aufgrund deren verwaltungsintensiver Struktur, und zwar zur Wahrung der gemeinnützigkeitsrechtlichen Gesamtangemessenheit der Verwaltungskosten der Gesellschaft, anbieten.

Die Anforderung des § 55 Abs. 1 Nr. 2 (iVm. Abs. 2) AO, dass die Aktionäre bei ihrem Ausscheiden oder aber bei Auflösung der Gesellschaft nicht mehr als ihre eingezahlten Kapitalanteile und den gemeinen Wert ihrer geleisteten Sacheinlagen zum Zeitpunkt der Sachleistung zurückerhalten dürfen, kann aktiengesetzlich umgesetzt werden. Das Regelungserfordernis, dass Entsprechendes auch bei der Aufhebung der Gesellschaft zu gelten hat, ist hingegen mangels Aufhebbarkeit der Aktiengesellschaft nicht mit dem Aktiengesetz vereinbar. In entsprechender Anwendung der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs zum gemeinnützigen eingetragenen Verein ist dies jedoch

gemeinnützigkeitsunschädlich. Der Rückgewähranspruch kann aktiengesetzlich auch gänzlich ausgeschlossen werden. Wird ein vollumfänglicher Ausschluss in der Satzung normiert, so kann für die geleistete Einlage, sofern die gemeinnützigkeitsrechtlichen Anforderungen auch im Übrigen erfüllt sind, grundsätzlich ein Spendenabzug gemäß § 10 b Abs. 1 S. 1 EStG bzw. § 9 Abs. 1 Nr. 2 S. 1 KStG geltend gemacht werden.

Der gemäß § 271 Abs. 1 AktG bestehende Anspruch der Aktionäre auf den Liquidationserlös kann inhaltlich im Sinne des § 55 Abs. 1 Nr. 2 (iVm. Abs. 2) AO beschränkt oder sogar gänzlich ausgeschlossen werden. § 271 Abs. 1 AktG ist insoweit einschränkend auszulegen.

Die aktiengesetzlichen Regelungen zur Kaduzierung und zur (Zwangs-) Einziehung von Aktien stehen einer Anspruchsbeschränkung im Sinne des § 55 Abs. 1 Nr. 2 (iVm. Abs. 2) AO oder sogar eines gänzlichen Ausschlusses ebenfalls nicht entgegen. Bei der Kaduzierung ist ein Anspruch des ausscheidenden Aktionärs bereits aktiengesetzlich ausgeschlossen.

Bei der angeordneten Zwangseinziehung kann das Einziehungsentgelt ebenfalls durch eine Regelung in der Satzung entsprechend beschränkt oder ausgeschlossen werden. So kommt dem Aktieneigentum nur eine auf den Nennwert beschränkte oder aber schlicht keine Vermögenskomponente zu (je nach Ausgestaltung des Liquidationsanspruchs). Der Dispositionsfreiheit wird demzufolge hinreichend Rechnung getragen, als eine materielle Schlechterstellung des betroffenen Aktionärs bei vermögensmäßiger Gleichstellung der Zwangseinziehung und Liquidation nicht begründet wird. Auch in die freie Deinvestitionsentscheidung wird nicht eingegriffen, da der betroffene Aktionär auch bei Weiterveräußerung seiner Aktien nicht mehr erhalten würde. Ein Verstoß gegen den von Art. 14 Abs. 1 GG geschützten Bestand der Mitgliedschaft liegt nicht vor.

Entsprechendes gilt grundsätzlich bei der gestatteten Zwangseinziehung. Hier ist allerdings zu beachten, dass eine Satzungsbestimmung zum Einziehungsentgelt aktiengesetzlich nicht erfolgen muss. Wird eine solche nicht getroffen, hat der betroffene Aktionär einen Anspruch auf ein angemessenes Entgelt, dass sich nach den zu § 305 Abs. 3 S. 2 AktG

entwickelten Grundsätzen bemißt. Unter gemeinnützigkeitsrechtlichen Gesichtspunkten ist daher eine Regelung in der Satzung zum Einziehungsentgelt zu treffen.

Wenn auch nicht auf die Satzungsgestaltung, so wirkt sich die Regelung des § 55 Abs. 1 AO jedoch ferner auf die Veräußerungsebene zwischen dem Aktionär und der Gesellschaft sowie zwischen dem Aktionär und Dritten aus. So ist die Erzielung eines Veräußerungsgewinns, der dem veräußernden Aktionär oder einem Dritten, der nicht die Gesellschaft selbst ist, zugute kommt, stets gemeinnützigkeitsschädlich. Dies gilt unabhängig davon, ob die Aktie von der Gesellschaft selbst, einer anderen steuerbegünstigten Körperschaft, einer juristischen Person des öffentlichen Rechts im Sinne des § 58 Nr. 2 AO oder aber einem sonstigen (steuerpflichtigen) Dritten erworben oder von wem in concreto die Entgeltleistung getätigt wird. Wird die Aktie allerdings an einen Dritten, der nicht die Gesellschaft selbst oder aber eine Körperschaft oder juristische Person im Sinne des § 58 Nr. 2 AktG ist, veräußert, so kann ein gemeinnützigkeitsunschädlicher Veräußerungsgewinn zugunsten der Gesellschaft erzielt werden. Ist der Einlagenrückgewähranspruch im Sinne des § 55 Abs. 1 Nr. 2 AO in der Satzung beschränkt, so kann der veräußernde Aktionär unter gemeinnützigkeitsrechtlichen Erwägungen das Entgelt in Höhe des Nominalwerts der Aktie für sich oder einen Dritten beanspruchen. Ist der Einlagenrückgewähranspruch hingegen gänzlich ausgeschlossen, so ist auch die Veräußerung zum Nominalwert der Aktie mit § 55 Abs. 1 AO nicht vereinbar. Es sei denn, der Veräußerungserlös (auch inklusive eines Gewinns) wird zugunsten der Gesellschaft vereinbart.

Die Vereinbarkeit des in § 55 Abs. 1 Nr. 4 AO normierten Grundsatzes der Vermögensbindung mit dem Aktiengesetz ist in Bezug auf die 1. Alternative, der Auflösung der Gesellschaft, zwingende Folge der Zulässigkeit einer Einlagenrückgewährbeschränkung bzw. eines solchen Ausschlusses. § 271 Abs. 1 AktG ist insofern (doppelt) einschränkend auszulegen, als eine anderweitige Verteilung des Liquidationserlöses, das heißt die Verwendung oder Übertragung für steuerbegünstigte Zwecke, in der Satzung geregelt werden kann. In Bezug auf die 3. Alternative, dem Wegfall des steuerbegünstigten Zwecks, kann ebenfalls eine entsprechende Regelung getroffen werden; nicht aber für die 2. Alternative, der

Aufhebung der Gesellschaft. In entsprechender Anwendung der Entscheidung des Bundesfinanzhofs vom 12. Januar 2011 zum gemeinnützigen eingetragenen Verein ist eine solche gemeinnützigkeitsunschädlich.

Dem in § 55 Abs. 1 Nr. 5 S. 1 AO festgeschriebenen Gebot der zeitnahen Mittelverwendung steht grundsätzlich die aktiengesetzliche Verpflichtung zur Rücklagenbildung sowie die aktiengesetzliche Zulässigkeit der Bildung anderer Rücklagen entgegen. Allerdings ist die gesetzliche Rücklagenbildung gemeinnützigkeitsrechtlich von der Ausnahmeregelung des § 58 Nr. 7a AO, der „freien“ Rücklage, gedeckt. Weitere Rücklagen können ebenfalls solange in die freie Rücklage eingestellt werden, wie die in § 58 Nr. 7a AO normierten Obergrenzen nicht überschritten werden. Darüber hinaus besteht die gemeinnützigkeitsrechtlich zulässige Möglichkeit, Rücklagen in Gemäßheit der Ausnahmeregelungen des § 58 Nrn. 6 und 7b AO zu bilden sowie – nach der Finanzverwaltung – wenn eine solche bei vernünftiger kaufmännischer Beurteilung wirtschaftlich begründet ist. Ein unzulässiger Kompetenzentzug der für die Bildung anderer Rücklagen jeweilig zuständigen Organe wird nicht begründet.

Die Erfordernisse der „Ausschließlichkeit“ (§ 56 AO) und „Unmittelbarkeit“ (§ 57 AO) kollidieren zwar grundsätzlich mit § 76 Abs. 1 AktG, allerdings geben sie der gemeinnützigen Aktiengesellschaft gerade ihre besondere – vom Gesetzgeber erwünschte, in der steuerlichen Privilegierung zum Ausdruck kommende – Prägung. Die darin enthaltenen Vorgaben geben dabei lediglich einen allgemeinen Rahmen vor, dessen Ausfüllung gänzlich dem Vorstand obliegt und – demzufolge ebenso wie die Zulässigkeit solcher Vorgaben bei Tendenzbetrieben – ausnahmsweise für zulässig zu erachten ist.

Im Übrigen steht das Aktiengesetz im Allgemeinen und der Grundsatz der Satzungsstrenge im Besonderen grundsätzlich weder einer inhaltlichen noch einer wörtlichen Übernahme der Festlegungen der in der Anlage 1 zu § 60 AO enthaltenen Mustersatzung entgegen. Zu berücksichtigen ist allerdings, dass entgegen dem ausdrücklichen Wortlaut der Mustersatzung, dass die Bestimmung des § 3 Abs. 2 Mustersatzung und der Satzteil „soweit es die eingezahlten Kapitalanteile der Gesellschafter und den gemeinen Wert der von den Gesellschaftern geleisteten Sacheinlagen übersteigt“ in § 5 Mustersatzung, nur dann erforderlich sind „wenn die

Satzung einen Anspruch auf Rückgewähr von Vermögen einräumt“, eine entsprechende Regelung sowie ein entsprechender Satzteil in der Satzung einer gemeinnützigen Aktiengesellschaft bei Beschränkung des Einlagenrückgewähranspruchs im Sinne des § 55 Abs. 1 Nr. 2 AO zur Wahrung der Gemeinnützigkeit enthalten sein muss. Schließlich ergibt sich der Anspruch auf den Liquidationserlös aus § 271 Abs. 1 AktG und damit bereits aus dem Gesetz selbst. Soll der Einlagenrückgewähranspruch gänzlich ausgeschlossen werden, kann eine § 60 Abs. 1 S. 2 AO iVm. § 3 Abs. 2 Mustersatzung entsprechende Festlegung nicht getroffen werden. Von dem gesetzgeberischen Willen der gemeinnützigkeitsrechtlichen Zulässigkeit einer in § 60 Abs. 1 S. 2 AO und in den Bestimmungen der Mustersatzung nicht vorgesehenen Regelungsabweichung ist jedoch auszugehen. So ist die Zulässigkeit eines solchen Ausschlusses nicht nur im Wortlaut des § 55 Abs. 1 Nr. 2 AO angelegt, sondern stellt auch die reinste Form der Gemeinnützigkeit dar.

Im Übrigen steht das Aktiengesetz einer der Regelung des § 63 AO entsprechenden Geschäftsführung grundsätzlich nicht entgegen, da der Vorstand im Innenverhältnis an den Gesellschaftszweck und den Unternehmensgegenstand sowie im Übrigen an den allgemeinen Rahmen, den die Satzung u.a. durch die gemeinnützigkeitsrechtlich veranlassten Vorschriften vorgibt, gebunden ist. Das im Rahmen dessen auszuübende Leitungsermessen richtet sich am Unternehmensinteresse aus, welches bei der gemeinnützigen Aktiengesellschaft anders zu bewerten ist als bei der vom gesetzlichen Leitbild geprägten Aktiengesellschaft.

B. Gründe und Motive für die Rechtsformwahl der Aktiengesellschaft

Losgelöst von der Vereinbarkeit der steuerlichen Anforderungen mit dem Aktiengesetz und der daraus resultierenden grundsätzlichen Geeignetheit der Rechtsform der Aktiengesellschaft für den Gemeinnützigkeitssektor⁸¹⁴ stellt sich die Frage, welche Gründe und Motive für die Wahl dieser Rechtsform bestehen. Gründe und Motive können sich aus der isolierten Betrachtung der gesetzlichen Ausgestaltung der Aktiengesellschaft und deren wirtschaftlicher Bedeutung, aber auch – je nach (geplanter) Zielsetzung und Ausrichtung der Gesellschaft – aus dem direkten Vergleich zu den ebenfalls im Sinne der § 51 Abs. 1 Sätze 1 und 2 AO iVm. § 1 Abs. 1 KStG steuerbegünstigten privaten Körperschaften wie der GmbH, dem eingetragenen Verein und der rechtsfähigen Stiftung ergeben.

I. Die Rechtsform der Aktiengesellschaft für den Gemeinnützigkeitssektor

Die Untersuchung möglicher Gründe und Motive bei isolierter Betrachtung der Rechtsform der Aktiengesellschaft, deren wirtschaftliche Bedeutung regelmäßig in der Kapitalsammel- und -bindungsfunktion⁸¹⁵ sowie – aus Aktionärssicht – in der Kapitalanlagefunktion⁸¹⁶ liegt, wird nachfolgend anhand von Fundraising- und Partizipations- sowie Steuerungs- und Marketinggesichtspunkten erfolgen. Diese vier Kriterien – Fundraising, Partizipation, manageriale Steuerung und Marketing – wurden bereits in einem wissenschaftlichen Beitrag zu der Tauglichkeit gemeinnütziger Aktiengesellschaften für zivilgesellschaftliche Unternehmungen auf soziologischem und sozialpsychologischem Gebiet⁸¹⁷ sowie im Rahmen einer funktionalen Typologie der gemeinnützigen Aktiengesellschaft⁸¹⁸ (der Einsatz der Aktiengesellschaft als „Fundraising- und Partizipationsinstrument“⁸¹⁹, „manageriales Steuerungsinstrument“⁸²⁰ sowie als „Marketinginstrument“⁸²¹) bemüht. Auch werden sie von existierenden gemeinnützigen Aktiengesellschaften – wie nachfolgend an den entsprechenden Stellen mit Beispielen belegt – regelmäßig als Beweggründe bzw. Faktoren für die Rechtsformwahl

angegeben. Vor diesem Hintergrund sind sie für die Untersuchung möglicher rechtlicher Gründe und Motive ebenfalls heranzuziehen.

1. Die (gemeinnützige) Aktiengesellschaft als Fundraising- und Partizipationsinstrument

a. Finanzierungs- und Partizipationsmöglichkeiten

Die klassische Aufgabe der Aktiengesellschaft ist die Umwandlung der Ersparnisse einzelner privater Haushalte, aber auch der Geldmittel einzelner Unternehmen, in dauerhaft gebundenes Gesellschaftskapital, um dieses konzentriert zur Sicherstellung der Finanzierung des Gesellschaftszwecks und der damit verbundenen Aufgaben und Projekte einzusetzen.⁸²² Der Aktiengesellschaft kommt damit klassischerweise eine Kapitalsammel- und -bindungsfunktion zu,⁸²³ durch die ermöglicht wird, Gelder bzw. Mittel von einer Vielzahl von Anlegern für einen Zweck zu generieren, den ein Einzelner in der Regel finanziell nicht in der Lage wäre zu realisieren⁸²⁴.

Unter Zugrundelegung des Mindestnennwertes einer Aktie bzw. des auf die einzelne Aktie entfallenden anteiligen Mindestbetrags in Höhe von einem Euro (vgl. § 8 Abs. 2 S. 1 und Abs. 3 S. 3 AktG) und gerechnet auf das Mindestgrundkapital einer Aktiengesellschaft in Höhe von 50.000 Euro (vgl. § 7 AktG) können 50.000 Aktien ausgegeben und damit bis zu 50.000 Personen zur Generierung von Grundkapital sowie zur Bildung von Kapitalrücklagen (über das Agio, vgl. § 150 AktG), die im Rahmen von § 58 Nr. 6, 7 a und 7 b AO sowie des außergesetzlichen Ausnahmetatbestandes gemeinnützigkeitsrechtlich zulässig sind, herangezogen werden. Demzufolge können auch Personen in die Finanzierung eingebunden werden, die lediglich einen kleinen finanziellen Beitrag leisten können oder wollen. Zwingend ist dies jedoch nicht. Der Aktionärskreis kann beispielsweise durch Erhöhung des Mindestnennwertes oder des auf die einzelne Aktie entfallenden anteiligen Betrags in der Satzung und/oder durch die Übernahme mehrerer Aktien klein, durch die Vinkulierung von Namensaktien (vgl. § 68 Abs. 2 AktG) auch derart persönlich gehalten werden, als ein Schutz vor Überfremdung und vor dem Eintritt unliebsamer Dritter begründet wird⁸²⁵. Auch eine

Ein-Personen- Aktiengesellschaft ist zulässig (vgl. § 2 1. Alt. AktG).

Über diese schnelle und flexible Eigenkapitalfinanzierung⁸²⁶ hinaus gewährt das Aktienrecht über das Institut des genehmigten Kapitals (vgl. §§ 202 ff AktG) eine einfache Refinanzierungsmöglichkeit.⁸²⁷ Genehmigtes Kapital ist dabei die satzungsmäßige Ermächtigung des Vorstands, das Grundkapital bis zu einem bestimmten Nennbetrag durch Ausgabe neuer Aktien gegen Einlagen zu erhöhen (vgl. § 202 Abs. 1 AktG). Das genehmigte Kapital kann durch den Vorstand jederzeit zur Erhöhung des Grundkapitals genutzt, das heißt, konkret bei satzungsmäßigem Ausschluss des Bezugsrechts zur Beschaffung von Liquidität durch Aufnahme weiterer Aktionäre verwendet werden, ohne dass es hierzu der Mitwirkung, insbesondere der Beschlussfassung der Hauptversammlung bedarf.⁸²⁸ Im Übrigen stehen der Aktiengesellschaft als weitere Maßnahmen der Kapitalbeschaffung die (reguläre) Kapitalerhöhung gegen Einlagen (vgl. §§ 182 ff AktG) und die bedingte Kapitalerhöhung (vgl. §§ 192 ff AktG) zur Verfügung, die jedoch jeweils zwingend eines Hauptversammlungsbeschlusses bedürfen (vgl. § 182 Abs. 1 Sätze 1 und 2 sowie § 192 Abs. 1 AktG). Die weitere im Aktiengesetz vorgesehene Kapitalbeschaffungsmaßnahme – die Kapitalerhöhung aus Gesellschaftsmitteln (vgl. §§ 207 ff AktG) – führt im Unterschied zur regulären und bedingten Kapitalerhöhung sowie zur Kapitalerhöhung aus genehmigtem Kapital nicht zu einem Mittelzufluss, sondern ermöglicht die Umwandlung vorhandenen Gesellschaftsvermögens in Haftkapital.⁸²⁹

Der vorgenannten Kapitalsammel- und -bindungsfunktion wird die Rechtsform der Aktiengesellschaft in besonderem Maße dadurch gerecht, als das Aktienrecht grundsätzlich anlagefreundlich ist – wie insbesondere die Haftungsbeschränkung auf den jeweiligen Wert der Anlage, die Fungibilität und Anonymität der Aktienanlage, aber auch die kleinanleger- sowie minderheitenschützenden Vorschriften (vgl. §§ 122, 137, 142, 147 AktG) zeigen.⁸³⁰

So wird der Anleger grundsätzlich keinem über den jeweiligen Aktienwert hinausgehenden Haftungsrisiko ausgesetzt.⁸³¹ Die Haftungsmasse ist auf das Gesellschaftsvermögen beschränkt (vgl. § 1 Abs. 1 S. 2 AktG).

Die Anteile sind in hohem Maße fungibel; das heißt, das Aktiengesetz ermöglicht den Anlegern, ihre Aktien ohne größeren Verwaltungs- und

Kostenaufwand weiter zu veräußern und damit die Einbindung eines auch wechselnden Personenkreises in die Finanzierung, ohne dass kleine, im Rahmen von Aktienveräußerungen zugunsten der Gesellschaft erfolgende finanzielle Beiträge wirtschaftlich sinnlos würden. So bedarf die Übertragung unverbriefter Aktien lediglich der formlosen Abtretungsvereinbarung gemäß §§ 398, 413 BGB⁸³² und die Übertragung verbriefter Inhaberaktien nur der Übereignung der Urkunde gemäß §§ 929 ff BGB⁸³³ oder aber der Abtretung der Mitgliedschaft gemäß §§ 398, 413 BGB⁸³⁴. Für die Übertragung von verbrieften Namensaktien gilt im Grundsatz dasselbe wie bei der Übertragung von Inhaberaktien⁸³⁵, wobei jedoch streitig ist, ob es im Fall der Abtretung noch zusätzlich der Übergabe der Urkunde bzw. eines Übergabesurrogats bedarf⁸³⁶. Darüber hinaus kann die Übertragung von verbrieften Namensaktien auch durch Indossament erfolgen (vgl. § 68 Abs. 1 AktG). Der Übertragungsakt als solcher ist demzufolge nicht etwa beurkundungspflichtig. Auch Satzungsänderungen sind nicht erforderlich, ebenso wenig Eintragungen in öffentliche Register (wie dem Handelsregister), sodass bei dem Ein- und Austritt von Aktionären weder notarielle Beurkundungs- noch öffentliche Registerkosten anfallen. Zwar ist für die der wirksamen Übertragung nachgelagerten Ebene – der Ausübung von Mitgliedschaftsrechten gegenüber der Gesellschaft – der Rechtsübergang von Namensaktien bei der Gesellschaft anzumelden sowie im Aktienregister zu vermerken (vgl. § 67 AktG). Doch zieht dieses Erfordernis keine gesetzlichen Registerkosten nach sich, da es sich beim Aktienregister um kein amtlich oder gerichtlich geführtes Register handelt.

Auch wird aufgrund der Anonymität der Anteilsrechte eine gegenüber der Allgemeinheit anonyme Teilhaberschaft gewährleistet. Weder Inhaber- noch Namensaktien bedürfen der Eintragung in ein öffentliches Register. So wird das Aktienregister, in welches die Inhaber von Namensaktien sowie deren Aktienbestände einzutragen sind (vgl. § 67 Abs. 1 AktG), bei der Gesellschaft oder einem mit der Registerführung beauftragten Unternehmen oder einer Bank geführt und ist grundsätzlich nicht der Öffentlichkeit zugänglich (vgl. § 67 Abs. 6 AktG). Es dient der Gesellschaft vielmehr dazu, sich zum einen Rechtsklarheit und -sicherheit über die Personen zu verschaffen, denen in ihrer Eigenschaft als Aktionäre Rechte, aber auch Pflichten gegenüber der Gesellschaft zukommen (vgl. §

67 Abs. 2 AktG), zum anderen soll es insbesondere die Durchsetzung der realen Kapitalaufbringung ermöglichen.⁸³⁷ So ergibt sich aus dem Aktienregister, wer Schuldner noch ausstehender Einlagen ist (vgl. §§ 67, 54, 10 Abs. 2 AktG), aber auch, wer als Vormann eines ausgeschlossenen Aktionärs haftet (vgl. §§ 67, 65 AktG).⁸³⁸

Die besondere Anlagefreundlichkeit des Aktiengesetzes ist nicht nur für erwerbswirtschaftlich ausgerichtete Unternehmen von Relevanz. Gerade Organisationen im Non-Profit-Sektor sind regelmäßig darauf angewiesen, eine möglichst breite Masse in der Bevölkerung zur Deckung des Kapitalbedarfs, insbesondere zur Finanzierung ihrer Aktivitäten, zu mobilisieren, oder anders ausgedrückt: effektiv Fundraising zu betreiben. Die Sicherstellung der Zweckverwirklichung wird bei Aktiengabe über das Agio (Bildung von Kapitalrücklagen, vgl. § 150 AktG), eine darüber hinausgehende Finanzierung bei Weiterveräußerung von Aktien durch Vereinbarungen zugunsten der Gesellschaft erreicht. Die Möglichkeit, weitere Mittel zu generieren, wird gerade durch die verwaltungs- und kostenunaufwendige Veräußerungsmöglichkeit von Aktien sowie den unter gemeinnützigkeitsrechtlichen Erwägungen nicht bestehenden Anspruch des veräußernden Aktionärs auf einen Veräußerungsgewinn⁸³⁹ sowie – je nach Beschränkung oder Ausschluss des Einlagenrückgewähranspruchs – auf den Nominalwert der Aktie⁸⁴⁰ begünstigt. Entsprechendes gilt für eine Spendenabzugsfähigkeit der von Dritten im Rahmen der Aktienveräußerung zugunsten der Gesellschaft geleisteten Mittel, sofern diese angenommen werden kann. Werden vinkulierte Namensaktien ausgegeben und Aktionärsvereinbarungen mit dem Inhalt getroffen, zu welchen Konditionen eine Aktie veräußert werden darf (beispielsweise zum Nennwert plus einen an die Gesellschaft zu leistenden Betrag x) sowie die Zustimmung der Veräußerung von dem Beitritt des Erwerbers zur Aktionärsvereinbarung abhängig gemacht, können hierüber kontinuierlich Mittel zur Finanzierung des Zwecks generiert werden (siehe auch oben 2. Teil A. I. 3. b) ff) (5) (c)).

Zwar stellt die gemeinnützige Aktiengesellschaft kein Anlageobjekt im wirtschaftlichen Sinne dar. Schließlich sind Gewinnausschüttungen und sonstige Zuwendungen aus Mitteln der Gesellschaft (Körperschaft) gemeinnützigkeitsrechtlich ausgeschlossen, wie im Übrigen bei sämtlichen gemäß § 51 Abs. 1 Sätze 1 und 2 AO iVm. § 1 KStG steuerbegünstigten

Körperschaften (vgl. § 55 Abs. 1 Nr. 1 S. 2 AO). Doch ermöglicht gerade die anleger- oder allgemeiner ausgedrückt beteiligungsfreundliche Ausrichtung der Aktiengesellschaft, dass (potenzielle) Förderer einer gemeinnützigen Tätigkeit nicht nur einen – ökonomisch verlorenen – Beitrag leisten, sondern:

- einerseits in Form der Aktie einen (symbolischen) Gegenwert erhalten – mit der Möglichkeit, durch Veräußerung der Aktie mittelbar die geleistete Einlage zurückzuerlangen, sofern der Einlagenrückgewähranspruch in der Satzung im Sinne des § 55 Abs. 1 Nr. 2 AO beschränkt ist⁸⁴¹. Ist der Einlagenrückgewähranschluss gänzlich ausgeschlossen, so besteht die Möglichkeit zwar nicht, doch kann der Förderer die Einlagenleistung als Zuwendung im Sinne des § 10 b Abs. 1 EStG bzw. § 9 Abs. 1 Nr. 2 S. 1 KStG steuerlich geltend machen;⁸⁴²
- andererseits an der Gesellschaft als Aktionär mit den korrespondierenden Teilhabe- und Mitspracherechten partizipieren⁸⁴³, um somit integrierter „Teil des Projekts“ zu werden.

Die Aktiengesellschaft kann demzufolge im Gemeinnützigkeitssektor sowohl als Fundraising- als auch Partizipationsinstrument genutzt werden.⁸⁴⁴

Losgelöst von den rein rechtlichen Erwägungen kann die Aktiengesellschaft unter dem Gesichtspunkt des zielgruppengerechten Fundraisings⁸⁴⁵, aber auch der zielgruppengerechten Partizipation besondere Möglichkeiten bieten. So hat sich die Rechtsform der Aktiengesellschaft im gewinnorientierten Wirtschaftsleben in Bezug auf die Kapitalisierungsmöglichkeiten insbesondere dadurch bewährt, dass sie ein finanziell eher gut situiertes Bürgertum⁸⁴⁶ und ferner – aufgrund ihrer tendenziellen Ausrichtung für den Kapitalmarkt – Unternehmen anspricht. Sollen diese – insbesondere aus finanzieller Sicht – lukrativen Kreise die Zielgruppe einer gemeinnützigen Einrichtung sein – sei es in Bezug auf die Kapitalbeschaffung oder aber Teilhabe –, kann es sich unter Fundraising- und Partizipationsgesichtspunkten anbieten, eine für diese (im Wirtschaftsleben) vertraute Gesellschaftsform⁸⁴⁷ zu wählen.⁸⁴⁸ Wenn auch bei der Allgemeinbevölkerung die Aktiengesellschaft als Inbegriff der gewinnorientierten Wirtschaftsform⁸⁴⁹ für den Gemeinnützigkeitssektor eher negativ behaftet sein wird⁸⁵⁰, wird bei der

Zielgruppe gut situiertes Bürgertum/Unternehmen regelmäßig die positive Assoziation mitschwingen, dass auch im Gemeinnützigkeitssektor die Ziele ökonomisch verfolgt werden. Bereits bei Gründung des Zoologischen Gartens (Berlin) im Jahre 1844 soll der Gedanke, aus Finanzierungsgesichtspunkten eine in der Wirtschaft bewährte Rechtsform zu wählen, für die Rechtsformwahl des „Actien-Vereins“ ein maßgeblicher Faktor gewesen sein.⁸⁵¹

b. Bedeutung der Fundraising- und Partizipationsmöglichkeiten in der Gemeinnützigkeitspraxis

Was die Bedeutung der Aktiengesellschaft als Fundraising-, aber auch Partizipationsinstrument im Gemeinnützigkeitssektor anbetrifft, so wird diese deutlich, wenn man sich die Praxis bzw. konkreter die Motive der bereits bestehenden gemeinnützigen Aktiengesellschaften für ihre Rechtsformwahl vergegenwärtigt.⁸⁵²

Schließlich war zum einen für diejenigen Einrichtungen, die sich für die Rechtsform der Aktiengesellschaft zum Zwecke der Verfolgung gemeinnütziger Ziele entschieden haben, regelmäßig der Finanzierungsgesichtspunkt ein (mit)tragendes Element für die Wahl der Rechtsform. So begründet beispielsweise die Eden ApfelKräuterGarten Gemeinnützige Aktiengesellschaft, deren Zweck u.a. die nachhaltige Förderung von Umwelt- und Landschaftsschutz, von Bildung und Erziehung sowie von Wissenschaft und Forschung der Eden Gemeinnützige Ostbau-Siedlung eG ist (vgl. § 2 der Satzung)⁸⁵³, ihre Wahl der Rechtsform ausdrücklich damit, dass ihr die Aktiengesellschaft als >Finanzierungsmotor< diene⁸⁵⁴. Auch bei der im Jahre 1844 als Aktienverein gegründeten Zoologischer Garten Berlin Aktiengesellschaft soll die Wahl der Rechtsform bereits unter Kapitalbeschaffungsgesichtspunkten erfolgt sein.⁸⁵⁵ Die Möglichkeit, den Förderern einen (symbolischen) Gegenwert für ihre Einlage zu gewähren, wird dabei teilweise gezielt zur Akquise von weiteren Kapitalgebern (Aktionären) eingesetzt. So werden beispielsweise publikumswirksame „Kunstaktien“ ausgegeben.⁸⁵⁶ Insbesondere die Möglichkeit der Erweiterung der Fundraising-Kapazitäten durch das genehmigte Kapital haben sich viele der gemeinnützigen Aktiengesellschaften zunutze

gemacht.⁸⁵⁷ Schließlich ist die Mittelzufuhr durch Ausgabe neuer Aktien (sowie durch deren Weiterveräußerung) im besonderen Maße für Aktiengesellschaften im Gemeinnützigkeitssektor von Relevanz – sie haben nicht wie erwerbswirtschaftlich ausgerichtete Aktiengesellschaften die Möglichkeit, sich durch Gewinne zu refinanzieren (vgl. u.a. § 55 Abs. 1 Nr. 5 AO).⁸⁵⁸ Demzufolge sollen – im Unterschied zu den erwerbswirtschaftlichen Aktiengesellschaften, die in ihren Gründungssatzungen eher selten ein genehmigtes Kapital enthalten,⁸⁵⁹ – beispielsweise knapp vierzig Prozent der zwischen 1999 und 2006 gegründeten gemeinnützigen Aktiengesellschaften bereits in der Gründungssatzung den Vorstand zur Erhöhung des Grundkapitals bis zu einem bestimmten Nennbetrag ermächtigt haben, und zwar regelmäßig mit 50 % des jeweiligen Grundkapitals⁸⁶⁰.

Zum anderen wird die Aktiengesellschaft im Gemeinnützigkeitssektor aber auch gezielt als Beteiligungsträger eingesetzt. So fungiert beispielsweise die heutige „NORDAKADEMIE: Hochschule der Wirtschaft“ – eine gemeinnützige Aktiengesellschaft – ausdrücklich als Partizipationsangebot an die Wirtschaft⁸⁶¹ mit der Zielsetzung, vor allem mittelständische und kleine Unternehmen als Träger (Aktionäre) der NORDAKADEMIE zu nen. ⁸⁶²Auch für die Joblinge gemeinnützige AG München, einer Einrichtung zur Förderung der Ausbildungs- und Arbeitsfähigkeit von Jugendlichen und Erwachsenen, waren unter anderem die Aspekte der vielfältigen Beteiligungsmöglichkeit sowie der nachhaltigen Bindung der Beteiligten Beweggründe für die Rechtsform der Aktiengesellschaft. So können über die Rechtsform der Aktiengesellschaft gewisse Synergieeffekte genutzt werden. Regionale Unternehmen werden als Kapitalgeber geworben und durch die Beteiligung an der Gesellschaft an die Einrichtung gebunden. Zusätzlich erklären sich die Unternehmen dazu bereit, als Kooperationsunternehmen zu dienen, das heißt, aktiv an der Zweckverwirklichung dergestalt mitzuwirken, als sie für eine gewisse Dauer arbeitslosen Jugendlichen einen Praktikumsplatz in ihrem Unternehmen anbieten mit der Zielsetzung, diese bei zufriedenstellender Leistung zu übernehmen. Der „Gewinn“ liegt zum einen auf Seiten der gemeinnützigen Einrichtung in der aktiven Teilhabe ihrer Kapitalgeber an der Projektverfolgung, zum anderen auf Seiten der Kapitalgeber-/Kooperationsunternehmen darin, womöglich einen Mitarbeiter zu

gewinnen, der sich an das Unternehmen emotional gebunden fühlt und diesem stets loyal gegenübersteht. Die Agaplesion gAG wiederum – ein Gesundheitsdienstleister – bediente sich u.a. ebenfalls der Rechtsform der Aktiengesellschaft aus Partizipationsgründen, und zwar konkret, um den diakonischen Dienstleistungsbereich restrukturieren zu können, ohne dabei die Eigenständigkeit der einzelnen Einrichtungen durch Fusion aufgeben zu müssen.⁸⁶³

2. Die gAG als manageriales Steuerungsinstrument

a. Gezielte Steuerungsmöglichkeit durch Kompetenzbündelung ohne Schutzdefizit

Das Aktienrecht sieht für die Aktiengesellschaft grundsätzlich einen dreigliedrigen Organisationsaufbau vor: Vorstand, Aufsichtsrat und Hauptversammlung.

Nachdem im Jahre 1937 mit Inkrafttreten des Gesetzes über Aktiengesellschaften und Kommanditgesellschaften auf Aktien die Stellung der Hauptversammlung (seinerzeit noch Generalversammlung) insbesondere zugunsten des Vorstands stark geschwächt wurde,⁸⁶⁴ ist das Aktienrecht geprägt vom Managementsystem. Das heißt, dass dem Vorstand neben der Geschäftsführung (vgl. § 77 AktG) die eigenverantwortliche Leitung (vgl. § 76 Abs. 1 AktG) der Gesellschaft obliegt und er bei der Leitung der Gesellschaft nicht an Weisungen gebunden ist⁸⁶⁵. Er trifft seine Leitungsentscheidungen nach eigenem Ermessen. Somit sind die Geschäftsführung sowie die Unternehmensleitung in einer Hand und damit auf einer Ebene gebündelt. Durch die Kompetenzbündelung, aber auch aufgrund des weiten unternehmerischen Entscheidungsspielraums (vgl. § 76 Abs. 1, § 93 Abs. 1 S. 2 AktG), wird eine schnelle Reaktionsmöglichkeit – beispielsweise auf Marktveränderungen – durch den Vorstand und damit eine konzentrierte („gesteuerte“) Zweckverfolgung ermöglicht. Zwar obliegt es der Hauptversammlung als Willensbildungsorgan der Aktiengesellschaft, im Rahmen ihrer ausdrücklich durch Gesetz oder Satzung zugewiesenen Beschlusskompetenzen über bestimmte Gesellschaftsangelegenheiten zu entscheiden (vgl. § 119 Abs. 1 AktG). Ein Weisungsrecht gegenüber dem

Vorstand wird hierdurch jedoch nicht begründet. Eine Beschlussfassungskompetenz in Bezug auf Fragen der Geschäftsführung steht der Hauptversammlung nur dann zu, wenn sich der Vorstand seiner originären Zuständigkeit im Einzelfall selbst begibt und eine Entscheidung der Hauptversammlung ausdrücklich verlangt (vgl. § 119 Abs. 2 AktG). Der Aufsichtsrat als Kontrollorgan der Aktiengesellschaft kann zwar – im begrenzten Maße – auf die Geschäftspolitik und Tätigkeiten des Vorstandes beispielsweise durch Beratung oder aber durch Zustimmungsverweigerungen bei zustimmungsbedürftigen Geschäften (vgl. § 111 Abs. 4 S. 2 AktG) Einfluss nehmen⁸⁶⁶, mittelbar auch über seine Bestellungskompetenz in Bezug auf die Vorstandsmitglieder (vgl. § 84 AktG), ist aber im Übrigen darauf beschränkt, im Rahmen seiner Überwachungsverpflichtung (vgl. § 111 Abs. 1 AktG) die bereits entfalteten Tätigkeiten des Vorstandes nachträglich zu überprüfen⁸⁶⁷.

Die gezielte Steuerungsmöglichkeit aufgrund der exponierten Stellung des Vorstands führt auch nicht etwa zu einem Schutzdefizit innerhalb der Gesellschaft. So wird einem Missbrauch dieser Kompetenzbündelung, aber auch der Kompetenzen der anderen Organe, regelmäßig durch den zwingenden, von strikter Aufgaben- und Funktionstrennung sowie gegenseitiger Kontrolle geprägten⁸⁶⁸ dreigliedrigen Organisationsaufbau und demzufolge durch das aktiengesetzlich verankerte Check-and-Balance-System⁸⁶⁹ vorgebeugt. Diese strikte Aufgaben- und Funktionstrennung bei gleichzeitiger gegenseitiger Kontrolle gewährleistet vielmehr eine gute Corporate Governance im Sinne einer verantwortungsvollen und transparenten Unternehmensführung. So normiert das Aktiengesetz neben der eigenverantwortlichen Leitung der Gesellschaft (vgl. § 76 Abs. 1 AktG) sowie der Verantwortung des Vorstands für eine sorgfältsmäßige Buchführung⁸⁷⁰ (vgl. § 91 Abs. 1 AktG) unter anderem auch die unabdingbare Verpflichtung des Vorstands, geeignete Maßnahmen zur Früherkennung bestandsgefährdender Entwicklungen zu treffen (vgl. § 92 Abs. 2 AktG). Diese Verpflichtung beinhaltet regelmäßig insbesondere die Einrichtung einer internen Revision und eines sachgerechten Controllings.⁸⁷¹ Zur Sicherstellung der Einhaltung der Früherkennungsmaßnahmen ist darüber hinaus ein Überwachungssystem einzurichten⁸⁷² (vgl. § 92 Abs. 2 AktG). Die ordnungsgemäße Einhaltung der Geschäftsführungspflichten und damit

einhergehend der Funktionsfähigkeit der eingeleiteten Maßnahmen und eingerichteten Systeme wird intern durch den Aufsichtsrat bzw. durch von ihm bestellte Ausschüsse überwacht (vgl. § 111, § 107 Abs. 3 Satz 2 AktG). Ermöglicht wird eine effektive Überwachung unter anderem durch die gesetzlich zwingenden Berichtspflichten des Vorstandes an den Aufsichtsrat gemäß § 90 Absätze 1 und 2 AktG, die Möglichkeit der Anforderung zusätzlicher Berichte gemäß § 90 Abs. 3 AktG sowie die Einsichtnahme- und Prüfungsrechte im Sinne des § 111 Abs. 2 AktG.⁸⁷³ Durch die in personeller Hinsicht grundsätzlich zwingende Funktionstrennung von Vorstand und Aufsichtsrat (vgl. § 105 AktG) wird eine strikte Trennung zwischen Geschäftsführung und Überwachung gewährleistet.⁸⁷⁴

Die Werthaltigkeit, die ein solches System für den Gemeinnützigkeitssektor haben kann, das insbesondere durch die Verpflichtung zur Einrichtung eines Frühwarn- bzw. Überwachungssystems und zu dessen Überwachung eine strukturierte Risikoanalyse gewährleistet und aufgrund der geltenden Satzungsstrenge auch nicht durch entsprechende Satzungsbestimmungen unterlaufen werden kann⁸⁷⁵, wird u.a. in einer vom Bundesverband Deutscher Stiftungen e.V. herausgegebenen Stiftungsstudie deutlich. So war in dieser Studie, die auf Grundlage einer repräsentativen Umfrage im Frühjahr 2010 erstellt wurde, gerade das häufige Fehlen einer strukturierten Risikoanalyse, transparenter Strukturen und eines dokumentierten internen Kontrollsystems bei Stiftungen bemängelt worden.⁸⁷⁶

Zu berücksichtigen ist allerdings, dass das grundsätzlich zwingend ausgestaltete Check and Balance-System sowie der dreigliedrige Organisationsaufbau (vgl. § 23 Abs. 5 AktG) einen nicht unerheblichen, laufenden Verwaltungs- und Kostenaufwand mit sich bringen und die Praktikabilität dieser Rechtsform, auch aufgrund etwaiger zwingender Mitbestimmungs- und Vertretungsrechte von Arbeitnehmern, einschränken kann.

Kleinen bzw. nicht-börsennotierten Aktiengesellschaften sowie sog. Tendenzbetrieben, Religionsgemeinschaften und deren karitativen und erzieherischen Einrichtungen gewährt der Gesetzgeber jedoch gewisse Erleichterungen. Diese sind insbesondere auch im Hinblick auf die Gesamtangemessenheit der Verwaltungskosten zur Wahrung der

Gemeinnützigkeit (vgl. AEAO Nrn. 17 ff zu § 55 Abs. 1 Nrn. 1 und 3 AO) von Relevanz und sollten dementsprechend auch genutzt werden. Der Gesetzgeber lässt beispielsweise Erleichterungen bei der von einem dichten und grundsätzlich zwingenden Regelungskomplex reglementierten Einberufung und Durchführung der Hauptversammlung (vgl. §§ 121 ff AktG) zu. So kann die nach § 121 Abs. 4 S. 1 AktG grundsätzlich erforderliche (und regelmäßig kostenintensive) Bekanntmachung der Einberufung in den Gesellschaftsblättern vermieden werden und durch eingeschriebenen Brief (vgl. § 121 Abs. 4 Sätze 1 und 2 AktG) bzw. bei entsprechender Regelung in der Satzung auch per Telefax oder E-Mail erfolgen⁸⁷⁷, sofern die Aktionäre der Gesellschaft namentlich bekannt sind (vgl. § 121 Abs. 4 S. 2 1. HS. AktG). Eine Pflicht zur medialen Verbreitung der Einberufung sowie der Veröffentlichung von für die Hauptversammlung wesentlichen Informationen über die Internetseite besteht für nichtbörsennotierte Aktiengesellschaften nicht (vgl. § 121 Abs. 4 a, § 124 a AktG). Bei Vollversammlungen, das heißt konkret bei Anwesenheit oder Vertretung sämtlicher Aktionäre bei der Hauptversammlung, kann auf die Einhaltung der Vorschriften der §§ 121 bis 128 AktG verzichtet werden, soweit kein Aktionär der Beschlussfassung widerspricht (vgl. § 121 Abs. 6 AktG); dies wird in der Praxis jedoch regelmäßig nur bei Aktiengesellschaften mit kleinem Aktionärskreis möglich sein. Soweit keine Beschlüsse gefaßt werden, für die das Gesetz eine Dreiviertel- oder größere Mehrheit bestimmt, bedarf es bei nichtbörsennotierten Aktiengesellschaften nicht der notariellen Niederschrift von Hauptversammlungsbeschlüssen und deren Unterzeichnung durch einen Notaren nach § 130 Abs. 1 S. 1 iVm. Abs. 4 AktG (vgl. § 130 Abs. 1 S. 3 AktG). Ausreichend ist in diesem Fall vielmehr eine vom Vorsitzenden des Aufsichtsrats zu unterzeichnende Niederschrift (vgl. § 130 Abs. 1 S. 3 AktG). Auch für den Aufsichtsrat einer nicht-börsennotierten Aktiengesellschaft gilt im Hinblick auf das Abhalten von Sitzungen eine erleichterte Regelung dahingehend, als die Anzahl der im Kalenderhalbjahr abzuhaltenden Aufsichtsratssitzungen durch Beschluss des Aufsichtsrats von zwei auf eine reduziert werden kann (vgl. § 110 Abs. 3 AktG).

Was die Mitbestimmungs- und Vertretungsrechte der Arbeitnehmer im Aufsichtsrat anbetrifft, die jedenfalls die Praktikabilität der

Aktiengesellschaft beschränken, gelten für die kleine bzw. nicht-börsennotierte Aktiengesellschaft zwar keine besonderen Erleichterungen. Doch werden die gesetzlichen Voraussetzungen, die eine bestimmte Mindestmitarbeiternehmerzahl erfordern, bei kleinen Aktiengesellschaften regelmäßig nicht erfüllt sein.⁸⁷⁸ So findet das Mitbestimmungsrecht der Arbeitnehmer im Aufsichtsrat nach Maßgabe des Drittelbeteiligungsgesetzes erst bei mehr als 500 Arbeitnehmern (vgl. § 1 Abs. 1 Nr. 1 DrittelbG) und nach Maßgabe des Mitbestimmungsgesetzes ab 2000 Arbeitnehmern (vgl. § 1 Abs. 1 Nr. 2 MitbestG) Anwendung.

Sollten Mitbestimmungs- und Vertretungsrechte der Arbeitnehmer vom Grundsatz greifen, ist zu berücksichtigen, dass diese bei Tendenzbetrieben sowie Religionsgemeinschaften und deren karitativen und erzieherischen Einrichtungen ausnahmsweise nicht, wie beispielsweise hinsichtlich der Beteiligung im Aufsichtsrat (vgl. § 1 Abs. 2 DrittelbG; § 1 Abs. 4 MitbestG) oder nur eingeschränkt, wie bei der betriebsverfassungsrechtlichen Mitbestimmung durch den Betriebsrat (vgl. § 118 Abs. 1 BetrVG)⁸⁷⁹, gelten. Zwar sind Tendenzbetriebe sowie Religionsgemeinschaften und deren karitative und erzieherische Einrichtungen nicht notwendigerweise Körperschaften im Sinne der §§ 51 ff AO. Doch abstellend auf die Zweckverfolgung, die bei karitativen und konfessionellen Einrichtungen durchaus in einer Zweckverfolgung im Sinne der §§ 52 bis 54 AO bestehen kann (z.B. kirchliche Kranken- und Altenpflegeheime), müssen die genannten Beschränkungen und Ausschlüsse der Arbeitnehmerrechte jedenfalls auch dann gelten, wenn eine Gesellschaft nicht nur überwiegend, sondern ausschließlich den in § 1 Abs. 2 Nr. 2 DrittelbG, § 1 Abs. 4 MitbestG, § 118 Abs. 1 BetrVG genannten Bestimmungen und damit auch Zwecken im Sinne der §§ 52 bis 54 AO dient.

Auch wenn der Aufsichtsrat für die Gesellschaft einen gewissen Verwaltungsaufwands- und Kostenfaktor darstellt, kann er gerade im Gemeinnützigkeitssektor – ähnlich wie das fakultative Kontrollorgan einer Stiftung – mittelbar zur Generierung von Mitteln eingesetzt werden und damit zur finanziellen Aufstockung des Gesellschaftsvermögens beitragen. Wird der Aufsichtsrat unter anderem mit gesellschaftlich angesehenen oder prominenten Personen besetzt, kann hierdurch die Bekanntheit und/oder Reputation der Einrichtung in der Öffentlichkeit gesteigert und

die Möglichkeit einer erhöhten und/oder vermehrten Förderungsbereitschaft Dritter eröffnet werden. Die persönlichen Anforderungen, die das Aktiengesetz an die Aufsichtsratsmitglieder stellt (vgl. §§ 100, 105 AktG), stehen einer solchen Besetzung nicht entgegen. Diese Methode der Mittelgenerierung ist bei Stiftungen bereits gängige Praxis. Laut der vom Bundesverband Deutscher Stiftungen e.V. herausgegebenen Stiftungsstudie wurde von 51 Prozent der an der Studie teilnehmenden Stiftungen als eines der entscheidenden Kriterien für die Auswahl von Mitgliedern ehrenamtlicher Aufsichtsorgane der gesellschaftliche Status genannt.⁸⁸⁰ So heißt es dort:

„Anforderungen an die Mitglieder ehrenamtlicher Aufsichtsorgane unterscheiden sich von den Anforderungen an Mitglieder von Leitungsorganen. Zwar wird ebenfalls die Fachkompetenz in Bezug auf den Stiftungszweck (79 Prozent) als wichtige Anforderung genannt, allerdings spielt der gesellschaftliche Status (51 Prozent) noch vor der Zugehörigkeit zu einer bestimmten Gruppe (48 Prozent), der Managementkompetenz in der Vermögensverwaltung (36 Prozent) eine entscheidende Rolle. Dies zeigt, dass häufig gesellschaftlich angesehene Persönlichkeiten oder Prominente für die Zwecke der Stiftung und die Gewinnung von Spendengeldern eingesetzt werden.“⁸⁸¹

Zusammenfassend ist festzuhalten, dass – losgelöst von Aufwands- und Praktikabilitätsabwägungen, die sich bei kleinen bzw. nicht-börsennotierten Aktiengesellschaften zumindest reduzieren lassen – der Aktiengesellschaft eine transparente und von gegenseitiger Kontrolle geprägte Binnenorganisation eigen ist, die sich gerade auch der Gemeinnützigkeitssektor zunutze machen kann. Die aufgrund der Kompetenzbündelung exponierte Stellung des Vorstands (Geschäftsleitung und -führung) und die damit einhergehende Eignung der Aktiengesellschaft als manageriales Steuerungsinstrument wird hierdurch nicht eingeschränkt. So bleibt die Handlungsfähigkeit und Reaktionsmöglichkeit des Vorstands trotz (nachträglicher) Tätigkeitskontrolle hiervon unberührt. Ein Schutzdefizit wird durch die Kompetenzbündelung nicht begründet.

b. Bedeutung der managerialen Steuerungsmöglichkeit in der Praxis

Im Gemeinnützigkeitssektor wird die Aktiengesellschaft bereits als manageriales Steuerungsinstrument eingesetzt. So nutzt die Agaplesion gAG über die Rechtsform der Aktiengesellschaft gezielt die eigenverantwortliche Leitungsbefugnis des Vorstands bzw. „die starke manageriale Stellung und Durchgriffsmacht des Vorstandes“⁸⁸², um den diakonischen Dienstleistungsbereich durch Zusammenfassung der christlichen und sozialen Einrichtungen unter einer Führung, aber gleichzeitiger Wahrung der jeweiligen Eigenständigkeit, zu restrukturieren und für den Markt zu stärken^{883, 884}.

3. Die gAG als Marketinginstrument

Die Rechtsform der Aktiengesellschaft bietet Kapitalgebern eine einfache und kostengünstige Partizipationsmöglichkeit (Fungibilität der Anteile, insbesondere keine Beurkundungs- und Registereintragungskosten).⁸⁸⁵ Dieser Umstand ermöglicht der Aktiengesellschaft, Unternehmen, aber auch Einzelpersonen – losgelöst von der Möglichkeit, mit einer einmaligen Einlage über die Aktionärsstellung dauerhaft bei der Öffentlichkeit als Wohltäter wahrgenommen zu werden (positiver Image-/Reputationseffekt⁸⁸⁶) – eine einfache und kostengünstige Marketing-, aber auch Organisationsplattform zu bieten und somit zum Marketinginstrument ihrer Aktionäre zu werden. Als Beispiel aus der Praxis sei hier die Würzburg gAG, eine von der Wirtschaft initiierte Standortförderungseinrichtung, genannt. So dient sie ihren Aktionären, die insbesondere Unternehmen aus der Medien und Marketingbranche sowie entsprechende Vertreter aus dem öffentlichen Sektor sind, als eine Art Organisationsplattform, die darüber hinaus von der Reputation und dem Bekanntheitsgrad der Stadt profitieren können.⁸⁸⁷

Die gemeinnützige Aktiengesellschaft kann aber auch umgekehrt ihre Aktionäre zur eigenen Vermarktung nutzen, indem sie über die Gewinnung prestigeträchtiger bzw. renommierter Unternehmen oder auch in der Öffentlichkeit bekannter Einzelpersonen als Aktionäre ihre Wahrnehmung und damit auch die ihrer gemeinnützigen Tätigkeit in der Öffentlichkeit erhöht bzw. durch deren Reputation ihre eigene steigert. Die Gewinnung solcher Aktionäre wird zumindest durch die dargestellte einfache und kostengünstige Partizipationsmöglichkeit erleichtert, ebenso

– zumindest was Unternehmen anbetrifft – durch die Wahl einer dieser in der Wirtschaft vertrauten Gesellschaftsform⁸⁸⁸. Als Beispiel aus der Praxis sei hier die Joblinge gAG München erwähnt, deren Aktionäre renommierte Unternehmen sind.⁸⁸⁹

Im Übrigen kann die Rechtsform der Aktiengesellschaft nicht zuletzt wegen ihres derzeitigen Exotendaseins im Gemeinnützigkeitssektor noch eine gewisse – unter Marketinggesichtspunkten nicht uninteressante – Aufmerksamkeit in der Öffentlichkeit erzeugen.

4. Zwischenzusammenfassung und -ergebnis

Die Rechtsform der Aktiengesellschaft bietet somit Fundraising-, Partizipations-, Marketing- und manageriale Steuerungsmöglichkeiten⁸⁹⁰ und damit Möglichkeiten, die nicht nur für den For-Profit-Sektor, sondern auch für den Gemeinnützigkeitsbereich – wie unter anderem die genannten Beispiele aus der Praxis zeigen – von Relevanz sein können.

Sie ermöglicht eine schnelle und flexible Eigenkapitalfinanzierung, aber auch Refinanzierung der Gesellschaft, indem durch die (neue) Ausgabe von Aktien, (neues) Grundkapital generiert und über das Agio die Zweckverwirklichung sichergestellt werden kann. Insbesondere das genehmigte Kapital ermöglicht dem Vorstand, auf erhöhten Mittelbedarf der Gesellschaft zeitnah zu reagieren. Die Festlegung eines genehmigten Kapitals ist vor dem Hintergrund, dass sich gemeinnützige Körperschaften nicht durch Gewinne refinanzieren können, anzuraten.

In die Finanzierung der Zweckverwirklichung kann eine Vielzahl von natürlichen und juristischen Personen eingebunden werden. Auch solche, die nur einen kleinen finanziellen Beitrag leisten können oder wollen. Der Aktionärskreis kann aber auch klein und – durch die Möglichkeit der Vinkulierung von Namensaktien – sogar persönlich gehalten, jedenfalls aber vor Überfremdung geschützt werden. Dies ist insbesondere dann von Relevanz, wenn es zunächst nur einen oder wenige kapitalgebende Initiatoren für eine gemeinnützige Zweckverfolgung gibt.

Durch die Weiterveräußerung von Aktien können weitere Mittel zugunsten der Gesellschaft generiert werden. Die Generierung von Mitteln durch Vereinbarungen zugunsten der Gesellschaft wird dabei gerade durch die

verwaltungs- und kostenunaufwendige Übertragungsmöglichkeit sowie den unter gemeinnützigkeitsrechtlichen Erwägungen nicht bestehenden Anspruch des veräußernden Aktionärs auf einen Veräußerungsgewinn sowie – je nach Beschränkung oder Ausschluss des Einlagenrückgewähranspruchs – auf den Nominalwert der Aktie. Entsprechendes gilt für die Spendenabzugsfähigkeit der zugunsten der Gesellschaft geleisteten Mittel, sofern diese angenommen werden kann.

Förderungswilligen bietet die Aktiengesellschaft den Anreiz, eine in diese Gesellschaftsform eingebettete gemeinnützige Einrichtung nicht nur schlicht mit einem finanziellen Beitrag unterstützen zu können, sondern anteiliger, wirtschaftlicher Eigentümer (Aktionär) und damit ein mit Mitsprache- und Teilhaberechten ausgestatteter Teil der Einrichtung zu werden.

Darüber hinaus werden eine gegenüber der Allgemeinheit anonyme Teilhaberschaft sowie eine auf die Einlage beschränkte Haftung gewährleistet.

Der aufgewendete Beitrag zur Unterstützung der Einrichtung ist in Höhe des Nennwertes für den Förderungswilligen nicht verloren, sofern sein Einlagenrückgewähranspruch im Sinne des § 55 Abs. 1 Nr. 2 AO beschränkt ist; so kann er seinen Anteil grundsätzlich frei und insbesondere kostenfrei veräußern, ohne dabei das Kapital der gemeinnützigen Einrichtung zu schmälern. Ist der Einlagenrückgewähranspruch ausgeschlossen, kann er seine Einlage gemäß § 10 b Abs. 1 EStG bzw. gemäß § 9 Abs. 1 Nr. 2 S. 1 KStG steuerlich als Sonderausgabe geltend machen

Sind Unternehmen oder aber das gut situierte Bürgertum Zielgruppe für die Gewinnung von (Finanz-)Mitteln, kann sich die Aktiengesellschaft als in der Wirtschaft vertraute Rechtsform anbieten.

Als besonderes Akquisemittel besteht die Möglichkeit, neben der Beteiligung an der Gesellschaft beispielsweise eine „Kunstaktie“ als symbolischen Gegenwert für die finanzielle Einlage auszugeben und somit den Anreiz für die finanzielle Förderung der Einrichtung zu erhöhen.

Trotz Gewährung einer Beteiligung an der Gesellschaft und der damit einhergehenden Rechte der Aktionäre als Gegenleistung für die finanzielle

Einlage bleibt die Geschäftsführung und Unternehmensleitung in einer Hand, das heißt auf Ebene des Vorstands, gebündelt. Der Vorstand ist nicht an die Weisungen gebunden, sondern entscheidet in eigenem Ermessen. Hierdurch wird unter anderem eine schnelle Reaktionsmöglichkeit auf sich verändernde (Markt-)Verhältnisse und damit eine gezielte und effektive Zweckverfolgung ermöglicht.

Ein Schutzdefizit wird durch die Kompetenzbündelung aufgrund des gesetzlich verankerten Check and Balance-Systems nicht begründet. Durch dieses System wird unter anderem eine strukturierte Risikoanalyse gewährleistet, die auch im Gemeinnützigkeitssektor werthaltig ist.

Der Verwaltungs(kosten)aufwand, den das gesetzlich verankerte System bzw. schlicht der dreigliedrige Organisationsaufbau mit sich bringt, kann zumindest bei kleinen bzw. nicht-börsennotierten Aktiengesellschaften reduziert werden. Im Hinblick auf die Wahrung der Gesamtangemessenheit der Verwaltungskosten sollte hiervon auch Gebrauch gemacht werden.

Was die Mitbestimmungs- und Vertretungsrechte der Arbeitnehmer im Aufsichtsrat anbetrifft, die jedenfalls die Praktikabilität der Aktiengesellschaft beschränken, gelten für die kleine bzw. nicht-börsennotierte Aktiengesellschaft zwar keine besonderen Erleichterungen. Doch werden die gesetzlichen Voraussetzungen bei kleinen Aktiengesellschaften regelmäßig nicht erfüllt sein. Sollten sie vom Grundsatz dennoch einmal greifen, müssen die in § 1 Abs. 2 Nr. 2 DrittelbG, § 1 Abs. 4 MitbestG, § 118 Abs. 1 BetrVG für Tendenzbetriebe sowie Religionsgemeinschaften und deren karitative und erzieherische Einrichtungen normierten Beschränkungen und Ausschlüsse jedenfalls auch dann gelten, wenn karitative und konfessionelle Einrichtungen, die Zwecke im Sinne der §§ 52 bis 54 AO verfolgen, nicht nur überwiegend, sondern gerade ausschließlich den genannten Bestimmungen dienen.

Der Aufsichtsrat kann sich bei gemeinnützigen Aktiengesellschaften dergestalt zunutze gemacht werden, als dieser über seine personelle Besetzung, und zwar durch seine Besetzung unter anderem mit gesellschaftlich angesehenen oder prominenten Personen, mittelbar zur Generierung von Finanzmitteln eingesetzt wird.

Darüber hinaus vermag die Rechtsform der Aktiengesellschaft –

insbesondere für Standortförderungen nicht von unwesentlicher Relevanz – eine Organisationsplattform für die Förderung ihrer Zwecke zu bieten. Dies kann für Gesellschaft und für Aktionär gleichermaßen gewinnbringend sein. Während die gemeinnützige Einrichtung einen (nachhaltigen) Pool von an der Zweckförderung Interessierten und möglicherweise darüber hinaus ehrenamtlich Engagierten schafft und gegebenenfalls auch von der Reputation oder dem Renommée einzelner Aktionäre profitieren kann, können gegebenenfalls auch die Aktionäre diesen Pool sowie die Reputation und den Bekanntheitsgrad der Einrichtung (wirtschaftlich) für ihre eigene Zwecke nutzbar machen. So können beispielsweise Unternehmen, die eine in die Rechtsform der Aktiengesellschaft eingebettete Standortförderung finanziell durch eine Einlage unterstützen, vermögens ihrer Aktionärsstellung dazu beitragen, dass ihr Firmenstandort für die Bevölkerung attraktiv wird und damit langfristig ggf. ihren Umsatz steigern.

II. Die Rechtsform der Aktiengesellschaft im Gemeinnützigkeitssektor im direkten Vergleich zu der GmbH, dem eingetragenen Verein und der rechtsfähigen Stiftung

Vor dem Hintergrund der vorgenannten Fundraising-, Partizipations-, Marketing- und managerialen Steuerungsmöglichkeiten, die die Rechtsform der Aktiengesellschaft bietet, und des Umstandes, dass die Rechtsform der Aktiengesellschaft im Verhältnis zu der GmbH, dem eingetragenen Verein und der rechtsfähigen Stiftung als ebenfalls steuerbegünstigte privatrechtliche Körperschaften im Sinne der § 51 Abs. 1 Sätze 1 und 2 AO iVm. § 1 Abs. 1 Nrn. 1 und 4 KStG im Gemeinnützigkeitssektor kaum vertreten ist⁸⁹¹, bedarf es der Untersuchung, ob sie dieses Exotendasein berechtigterweise führt und ob bzw. inwiefern die Wahl der Aktiengesellschaft im direkten Vergleich zu den vorgenannten Körperschaften (im steuerrechtlichen Sinne) Vorzüge bieten kann. Zu berücksichtigen ist allerdings, dass die Vorzüge, die eine bestimmte Rechtsform gegenüber anderen bieten kann, sowie die Bedeutung des jeweiligen Vorteils stets von den individuellen Bedürfnissen und Vorstellungen sowie dem jeweiligen Zuschnitt der

(geplanten) Gesellschaft abhängen.⁸⁹² Die nachfolgend angeführten Aspekte betreffend die Rechtsform der (gemeinnützigen) Aktiengesellschaft im Verhältnis zur (gemeinnützigen) GmbH, dem (gemeinnützigen) eingetragenen Verein sowie der (gemeinnützigen) rechtsfähigen Stiftung sind daher als Generalzusammenstellung zu verstehen, die im Einzelfall der Überprüfung und Abwägung bedürfen.

Neben Aspekten des Fundraisings, der Partizipation, der Steuerungs- bzw. Einflussnahmemöglichkeiten sowie des Marketings dürfen der erforderliche Gründungsaufwand und die Kapitalausstattung, Buchführungs-, Rechnungslegungs-, Prüfungs- und Offenlegungspflichten, die Satzungsänderungsmöglichkeiten (insbesondere auch in Bezug auf den Zweck und den Gegenstand), die Lebensdauer und die Auflösungsmöglichkeiten bzw. -gründe sowie die Haftung der Kapitalgeber der jeweiligen Körperschaften nicht unberücksichtigt bleiben. Diese Gesichtspunkte sind einer gesonderten Darstellung vorbehalten.

1. Die (gemeinnützige) Aktiengesellschaft im Verhältnis zur (gemeinnützigen) GmbH

a. Fundraising-, Partizipations-, manageriale Steuerungs- sowie Marketinggesichtspunkte

Die GmbH ist – wie die Aktiengesellschaft – eine Kapitalgesellschaft. Somit gleichen sich die GmbH und die Aktiengesellschaft in ihren allgemeinen Wesensmerkmalen.⁸⁹³ Sie sind beide juristische Personen des Privatrechts⁸⁹⁴, die zu jedem gesetzlich zulässigen Zweck von auch nur einer Person gegründet werden können (vgl. § 1 GmbHG, § 2 AktG), einem mehraktigen Gründungsvorgang (Abschluss eines notariell beurkundeten Gesellschaftsvertrags⁸⁹⁵, vgl. §§ 2 Abs. 1, 3 GmbHG bzw. Feststellung der Satzung durch notarielle Beurkundung, vgl. § 23 AktG, Entstehung der Gesellschaft als solche durch Eintragung in das Handelsregister⁸⁹⁶, vgl. § 11 GmbHG, § 41 Abs. 1 S. 1 AktG) unterliegen, das Prinzip der Fremdorganschaft verfolgen⁸⁹⁷, wobei die Willensbildung innerhalb der Gesellschaft grundsätzlich nach dem Mehrheitsprinzip nach Maßgabe der Kapitalanteile erfolgt (vgl. § 47 GmbHG, §§ 12, 133, 134 AktG) und bei denen die Haftung grundsätzlich auf das

Gesellschaftsvermögen beschränkt ist (vgl. § 13 Abs. 2 GmbHG, § 1 Abs. 2 AktG).

Teilweise erhebliche Unterschiede ergeben sich jedoch durch die Tiefe der gesetzlichen Ausgestaltung.⁸⁹⁸ Während das GmbH-Recht weitestgehend disponibel ist, gilt im Aktienrecht der Grundsatz der Satzungsstrenge (vgl. § 23 Abs. 5 AktG) mit der Folge, dass der Vertragsgestaltung im Einzelnen enge(re) Grenzen gesetzt sind.⁸⁹⁹ Damit können die Gesellschafter (Gesellschafterversammlung) einer GmbH – im Gegensatz zu den Aktionären (Hauptversammlung) einer Aktiengesellschaft – beispielsweise den Gesellschaftsvertrag mehr oder weniger stark personalistisch ausgestalten⁹⁰⁰ und damit die Vorteile der Kapitalgesellschaft – wie die Haftungsbeschränkung auf das Gesellschaftsvermögen – mit Elementen der Personengesellschaft kombinieren.

Trotz der wesentlich flexibleren statutarischen Gestaltungsmöglichkeiten bei der GmbH gibt es allerdings Bereiche, in denen das GmbH-Recht strengere und nicht abdingbare (Form-)Regelungen vorsieht als das Aktienrecht – wie beispielsweise in Bezug auf die Übernahme sowie die Übertragung von Geschäftsanteilen und damit in Zusammenhang stehender Regelungskomplexe. So muss der Gesellschaftsvertrag der GmbH – im Unterschied zur Satzung einer Aktiengesellschaft – gemäß § 3 Abs. 1 Nr. 4 GmbHG die konkrete „Zahl und die Nennbeträge der Geschäftsanteile, die jeder Gesellschafter gegen Einlage auf das Stammkapital (Stammeinlage) übernimmt“, enthalten. Der Handelsregisteranmeldung der Gesellschaft ist gemäß § 8 Abs. 1 Nr. 3 AktG ferner eine Gesellschafterliste beizufügen, die unter anderem die einzelnen Nennbeträge und die laufenden Nummern der von den Gesellschaftern jeweils übernommenen Geschäftsanteile aufführen muss. Was die nachgelagerte Stufe – die Übertragung der Geschäftsanteile – anbetrifft, so sind diese zwar – wie Aktien⁹⁰¹ – grundsätzlich frei übertragbar (vgl. § 15 Abs. 1 GmbH). Doch bedarf es zur Wirksamkeit der Übertragung zwingend der (kostenpflichtigen) notariellen Beurkundung (vgl. § 15 Absätze 3 und 4 GmbHG). Für die Wahrnehmung von Mitgliedschaftsrechten im Verhältnis zur Gesellschaft sowie zur Vermeidung eines gutgläubigen Erwerbs des Anteils durch einen Dritten bedarf es darüber hinaus der (kostenpflichtigen) Eintragung des

Gesellschafter und der Geschäftanteile unter Angabe der Nennbeträge und der laufenden Nummern in die Gesellschafterliste und der Einreichung der aktualisierten Gesellschafterliste zum Handelsregister (vgl. § 16 Absätze 1 und 3, § 40 GmbHG). Die Inhaberschaft einer

GmbH-Beteiligung ist demzufolge für die Allgemeinheit frei, das heißt, ohne ein berechtigtes Interesse nachweisen zu müssen, einsehbar und elektronisch abrufbar (vgl. § 40 GmbHG, § 9 Abs. 1 HGB).

Dies ist bei der Aktiengesellschaft anders. Die Anteilsrechte sind im weit höheren Maße fungibel als GmbH-Anteile.⁹⁰² So bedarf die Übertragung keiner (kostenpflichtigen) notariellen Beurkundung, auch zieht sie keine registerkostenpflichtige Eintragung des Rechtsübergangs in ein öffentliches, der Gesellschafterliste vergleichbares Register nach sich.⁹⁰³ Auch ist aufgrund der Anonymität der Anteilsrechte im Verhältnis zur Allgemeinheit eine anonyme Teilhaberschaft an der Aktiengesellschaft möglich.⁹⁰⁴

Die aktienrechtlichen Regelungen eröffnen demzufolge – im Unterschied zum GmbH-Recht – eine kosten- und verwaltungsunaufwendige Aufnahmemöglichkeit einer Vielzahl von Aktionären, deren Kreis auch stetigen Wechseln unterliegen kann, und gewährleisten somit zum einen eine effektive Kapitalbeschaffung, zum anderen die vergleichsweise einfache und anonyme Teilhabe an einer gemeinnützigen Organisation mit der damit verbundenen Möglichkeit, eine breite Schicht an der Zweckverfolgung finanziell, aber auch aktiv über die (Mitwirkungs-)Rechte von Aktionären partizipieren zu lassen und diese nachhaltig in die Gesellschaft einzubinden bzw. an die Gesellschaft zu binden.⁹⁰⁵

Soll der Gesellschafter-/Aktionärskreis persönlich gehalten werden, jedenfalls aber vor Überfremdung geschützt werden, so ist dies bei der GmbH durch Vinkulierung der Anteile (vgl. § 15 Abs. 5 GmbHG), bei der Aktiengesellschaft durch Vinkulierung von Namensaktien (vgl. § 68 Abs. 2 AktG) gleichermaßen möglich. Doch gelten auch bei der Übertragung vinkulierter GmbH-Anteile – im Unterschied zu der Übertragung von vinkulierten Anteilen - die dargelegten kostenpflichtigen (Form-)Erfordernisse.

Diese im Vergleich zur GmbH vereinfachten Finanzierungs- und Partizipationsmöglichkeiten boten in der Gemeinnützigkeitspraxis bereits

Anlass zur Umwandlung. So waren diese Gesichtspunkte wesentliche Motive für die Umwandlung der im Jahre 1992 gegründeten „NORDAKADEMIE gGmbH, staatlich anerkannte private Fachhochschule mit dualen Studiengängen“ in die heutige (gemeinnützige) Aktiengesellschaft NORDAKADEMIE: Hochschule der Wirtschaft.⁹⁰⁶

Was im Übrigen die (weiteren) Finanzierungsmöglichkeiten anbetrifft, so besteht sowohl bei der Aktiengesellschaft als auch bei der GmbH grundsätzlich die Möglichkeit, sich durch Kapitalerhöhungen neue Kapitalmittel zuzuführen.⁹⁰⁷ So stehen der GmbH als effektive Maßnahmen die Kapitalerhöhung gegen Einlagen (vgl. § 55 GmbHG) und – mit Inkrafttreten des Gesetzes zur Modernisierung des GmbH-Rechts und zur Bekämpfung von Missbräuchen vom 23. Oktober 2008 („MoMiG“)⁹⁰⁸ – die Kapitalerhöhung aus genehmigtem Kapital (vgl. § 55 a GmbHG) zur Verfügung. Durch die Einführung des genehmigten Kapitals im GmbH-Recht besteht damit nicht mehr nur für die Aktiengesellschaft, sondern auch für die GmbH eine erleichterte Unternehmensfinanzierung.⁹⁰⁹ So kann der Geschäftsführer einer GmbH nunmehr zeitnah und flexibel auf erhöhten Mittelbedarf der Gesellschaft reagieren, indem er im Rahmen seiner gesellschaftsvertraglichen Ermächtigung eine Kapitalerhöhung durchführt, ohne dass es einer (weiteren) Beschlussfassung der Gesellschafter hierüber bedarf. Wenn somit *Bayer/Hoffmann* einen Vorteil der (gemeinnützigen) Aktiengesellschaft gegenüber der (gemeinnützigen) GmbH in der erleichterten Refinanzierungsmöglichkeit sehen⁹¹⁰, so ist dieser mit Inkrafttreten des Gesetzes zur Modernisierung des GmbH-Rechts und zur Bekämpfung von Missbräuchen weggefallen. Im Unterschied zur Aktiengesellschaft besteht für die GmbH allerdings nicht die Möglichkeit der bedingten Kapitalerhöhung.⁹¹¹ Die Art der Kapitalerhöhung, die nur zu Zwecken der Gewährung von Umtauschoder Bezugsrechten an Gläubiger von Wandelschuldverschreibungen, zur Vorbereitung des Zusammenschlusses mehrerer Unternehmen sowie zur Gewährung von Bezugsrechten an Arbeitnehmer und Mitglieder der Geschäftsführung der Gesellschaft oder eines verbundenen Unternehmens im Wege des Zustimmungs- oder Ermächtigungsbeschlusses (vgl. § 192 Abs. 2 AktG) zugelassen ist, dürfte für den Gemeinnützigkeitssektor jedoch nicht von Relevanz sein. Eine Kapitalerhöhung aus Gesellschaftsmitteln, das heißt

die Möglichkeit der Erhöhung durch Umwandlung von Rücklagen in Stammkapital (ohne effektiven Zufluss neuen Kapitals), ist der GmbH und der Aktiengesellschaft gleichermaßen möglich (vgl. § 57 c GmbHG, §§ 207 ff AktG).

Was die gesetzlich vorgesehene Organisationsstruktur anbetrifft, so ist im Unterschied zur Aktiengesellschaft der Aufsichtsrat der GmbH grundsätzlich kein zwingendes, sondern fakultatives Organ (vgl. § 52 GmbHG). Der gesetzlich vorgegebene Organisationsaufbau ist damit regelmäßig ein zweigliedriger, der sich aus folgenden Organen zusammensetzt: der Geschäftsführung (vgl. § 35 GmbHG) und den Gesellschaftern in ihrer Gesamtheit⁹¹² bzw. der Gesellschafterversammlung⁹¹³.

Den Geschäftsführern der GmbH obliegt gemäß § 35 GmbHG die Vertretung der Gesellschaft, die Geschäftsführung insoweit, als sich aus Gesetz oder Satzung nicht ein anderes ergibt (vgl. §§ 45, 46 GmbHG) und sich keine ungeschriebenen Beschränkungen der Geschäftsführungsbefugnis ergeben.⁹¹⁴ Die Geschäftsführungsbefugnis umfasst dabei regelmäßig die sog. laufende Geschäftsführung,⁹¹⁵ das heißt die (tatsächlichen und rechtsgeschäftlichen) Handlungen, die der gewöhnliche Geschäftsbetrieb mit sich bringt sowie die organisatorischen Maßnahmen zur gewöhnlichen Gesellschaftsverwaltung.⁹¹⁶ Im Unterschied zur Aktiengesellschaft, bei der der Vorstand eigenverantwortlich und damit weisungsunabhängig die Gesellschaft leitet⁹¹⁷, werden bei der GmbH die Entscheidungen nicht in eigener Verantwortung der Geschäftsführung getroffen.⁹¹⁸ Vielmehr nehmen die Gesellschafter einer GmbH im gesetzestypischen Normalfall auf die Geschäftstätigkeit der Gesellschaft durch ihr uneingeschränktes Weisungsrecht (vgl. § 37 Abs. 1 2. Alt. GmbHG) gegenüber der Geschäftsführung Einfluss.⁹¹⁹ Die maßgeblichen Entscheidungsträger der GmbH sind demzufolge die Gesellschafter⁹²⁰; sodass die Entscheidung sowie die Umsetzung der Entscheidung regelmäßig auf zwei verschiedenen Ebenen stattfindet: die Entscheidung auf Ebene der Gesellschafter, die Umsetzung dessen auf Ebene der Geschäftsführer. Folgt man dem gesetzlichen Leitbild, so ist eine gezielte Ausrichtung der Gesellschaft durch die Geschäftsführung mangels Kompetenzbündelung auf einer Ebene nicht in dem Umfang wie bei der Aktiengesellschaft

möglich; die Rechtsform der GmbH ist damit nicht wie die Aktiengesellschaft als manageriales Steuerungsinstrument konzipiert⁹²¹.

Aufgrund der grundsätzlichen Disponibilität des GmbH-Rechts – im Gegensatz zum Aktienrecht – besteht allerdings neben der Erweiterungs-, auch die Einschränkungsmöglichkeit des gesetzlichen Kompetenzbereiches der Gesellschafter (vgl. §§ 45, 46 GmbHG).⁹²² Das heißt konkret: Durch entsprechende Regelungen im Gesellschaftsvertrag kann die Stellung der Geschäftsführer gestärkt werden, indem ihnen eigene Entscheidungskompetenzen in Bezug auf die Geschäftsführung eingeräumt werden;⁹²³ dabei darf allerdings nicht die Stellung der Gesellschafterversammlung als höchstes Organ der Gesellschaft ausgehöhlt werden⁹²⁴. Eine unantastbar starke Stellung wie die des Vorstands einer Aktiengesellschaft kann die Geschäftsführung einer GmbH aber schon aufgrund der unabdingbaren Möglichkeit der Gesellschafter, die ihnen durch Gesellschaftsvertrag entzogenen Kompetenzen durch einen den Gesellschaftsvertrag abändernden Beschluss (vgl. §§ 53, 54 GmbHG) wieder an sich zu ziehen⁹²⁵, nicht erlangen.

Im Übrigen besteht die grundsätzliche und unabdingbare Verpflichtung der Geschäftsführer, jedem Gesellschafter auf Verlangen unverzüglich Auskunft über die Angelegenheiten der Gesellschaften zu geben und die Einsicht der Bücher und Schriften zu gestatten (vgl. § 51 a GmbHG). Ein entsprechendes Auskunfts- und Einsichtsrecht der Aktionäre ist dem Aktienrecht fremd; dies verdeutlicht umso mehr die vergleichsweise exponierte Vorstandsstellung bzw. die Bedeutung der Gesellschafterstellung innerhalb der GmbH.

Im Unterschied zur Geschäftsführung der GmbH wird der Vorstand der Aktiengesellschaft allerdings zwingend durch den Aufsichtsrat kontrolliert (vgl. § 111 Abs. 1 AktG)⁹²⁶, deren Kontrolltätigkeit auch ein Informationsrecht im Sinne eines Einsichts- und Prüfungsrechts der Bücher und Schriften umfasst (vgl. § 111 Abs. 2 S. 1 AktG). Dieser dreigliedrige Organisationsaufbau erfordert im Gegensatz zum grundsätzlich zweigliedrigen Organisationsaufbau der GmbH unter anderem einen erhöhten Verwaltungs(kosten)aufwand, der im Hinblick auf die für die Gemeinnützigkeit zu wahrende Gesamtangemessenheit der Verwaltungskosten besonders ins Gewicht fällt. Unter Corporate

Governance-Gesichtspunkten sind der dreigliedrige Aufbau der Aktiengesellschaft und das dichte Regelungskorsett jedoch durchaus vorteilhaft, gewährleisten doch die strenge Kompetenztrennung und die Kontrollregelungen und -mechanismen eine transparente und von gegenseitiger Kontrolle geprägte Unternehmensleitung und -führung.⁹²⁷

Allerdings ist es der GmbH unbenommen, neben den beiden gesetzlich zwingenden Organen weitere Organe wie einen Aufsichtsrat oder Beirat in die Organisationsstruktur der GmbH einzugliedern (zur Zulässigkeit der Eingliederung eines fakultativen Aufsichtsrats vgl. § 52 Abs. 1 GmbHG). Im Unterschied zur Aktiengesellschaft ist die Binnenstruktur eines fakultativ gebildeten Aufsichtsrats gesetzlich nicht zwingend vorgegeben, sie ergibt sich primär aus dem Gesellschaftsvertrag. So sind die aktienrechtlichen Bestimmungen, auf deren entsprechende Anwendung das GmbH-Gesetz bei Bestellung eines fakultativen Aufsichtsrats verweist, dispositiv (vgl. § 52 Abs. 1 GmbHG). Ist die Bildung eines Aufsichtsrats für die GmbH gesetzlich verpflichtend wie ab einer Unternehmensgröße mit mehr als fünfhundert Arbeitnehmern (vgl. § 1 Abs. 1 Nr. 3 S. 2 DrittelbG), so finden die Regelungen der einschlägigen Spezialgesetze Anwendung (vgl. beispielsweise §§ 1 ff DrittelbG; §§ 1 ff MitbestG). Hinsichtlich der gesetzlich normierten Mitbestimmungs- und Vertretungsrechte von Arbeitnehmern gelten dieselben Ausschlüsse und Einschränkungen, wie bei der Aktiengesellschaft zu den Tendenzbetrieben sowie Religionsgemeinschaften und deren karitativen und erzieherischen Einrichtungen oben unter 2. Teil B. I. 2. a) angeführt mit der Folge, dass sich keine Unterschiede zwischen der Rechtsform der GmbH und der Aktiengesellschaft ergeben.

Vergleicht man ferner die Aktiengesellschaft und die GmbH unter Marketinggesichtspunkten, so ist zunächst festzustellen, dass grundsätzlich auch die GmbH aufgrund der an ihr bestehenden Partizipationsmöglichkeiten als Marketing- bzw. Organisationsplattform dienen sowie von dem Ruf prestigeträchtiger bzw. renommierter Gesellschafter profitieren kann. Allerdings vermag die Aktiengesellschaft bereits aufgrund der Fungibilität der Anteile und der einfachen Teilhabemöglichkeiten als Marketing- bzw. Organisationsplattform – jedenfalls für einen größeren, auch wechselnden Kapitalgeberkreis (beispielsweise bei Standortförderungen) – geeigneter zu erscheinen.

b. Zwischenzusammenfassung und -ergebnis

Trotz derselben allgemeinen Wesensmerkmale als Kapitalgesellschaften ist die GmbH im Unterschied zur Aktiengesellschaft vom Grundsatz her auf einen kleineren, nicht stetig wechselnden Gesellschafterkreis zugeschnitten⁹²⁸. Dies vermag auch der im GmbH-Recht geltende Disponibilitätsgrundsatz nicht zu ändern. So bedarf die Übertragung von Gesellschaftsanteilen zwingend der kostenpflichtigen notariellen Beurkundung. Zur Wahrnehmung der Mitgliedschaftsrechte im Verhältnis zur Gesellschaft, aber auch zur Vermeidung eines gutgläubigen Erwerbs Dritter sind die neuen Gesellschafter sowie die Geschäftsanteile unter Angabe der Nennbeträge und der laufenden Nummern in die Gesellschafterliste einzutragen, die wiederum in der aktualisierten Fassung zum für die Allgemeinheit frei einsehbaren Handelsregister einzureichen ist.

Aufgrund der vorgenannten vergleichsweise (kosten- und verwaltungs-) aufwendigeren und nicht abdingbaren Bestimmungen eignet sich die Rechtsform der GmbH – im Gegensatz zur Aktiengesellschaft – nur bedingt als Finanzierungsmotor; auch wenn der GmbH zur erleichterten Unternehmenfinanzierung ebenfalls Kapitalerhöhungsmöglichkeiten (mit Ausnahme der bedingten Kapitalerhöhung) wie der Aktiengesellschaft zustehen.

Auf die Einbindung von Personen, die nur einen geringen finanziellen Beitrag leisten können oder wollen, ist die GmbH insbesondere aufgrund der stets anfallenden Beurkundungskosten nicht ausgelegt.

Trotz der im Unterschied zur GmbH bestehenden Möglichkeit der Einbindung einer Vielzahl von Personen besteht bei der Aktiengesellschaft darüber hinaus die Möglichkeit – ebenso wie bei der GmbH –, die Gesellschaft durch Vinkulierungsklauseln vor der Beteiligung unliebsamer Dritter zu schützen und persönlich auszugestalten.

Was die Partizipationsmöglichkeiten anbetrifft, so bietet die Rechtsform der Aktiengesellschaft gerade aufgrund der Fungibilität und Anonymität der Anteile eine vergleichsweise einfache Teilhabe- (und Austritts-)Möglichkeit und damit die Möglichkeit, eine Vielzahl von Personen nicht nur finanziell, sondern auch aktiv, das heißt im Rahmen ihrer Mitsprache-

und Teilhaberechte, partizipieren zu lassen. Aufgrund der Weisungsunabhängigkeit des Vorstands ist eine unmittelbare Einflussnahme auf die Geschäftsführung der Gesellschaft den Aktionären jedoch nicht möglich.

Im Unterschied hierzu können die Gesellschafter einer GmbH, zumindest im gesetzestypischen Normalfall, über ihr grundsätzlich uneingeschränktes Weisungsrecht Einfluss auf die Geschäftsführung nehmen und damit auf die tatsächliche Verwirklichung des gemeinnützigen Zwecks.

Aus dem Blickwinkel der gemeinnützigen Einrichtung gewährleistet die Rechtsform der Aktiengesellschaft als Folge der fehlenden unmittelbaren Einflussnahmemöglichkeit der Aktionäre auf die Geschäftsführung eine starke Durchgriffsmacht und damit eine gezielte und konzentrierte Steuerungsmöglichkeit der Gesellschaft durch den Vorstand. Auch bei der GmbH können der Geschäftsführung – aufgrund des im Unterschied zum Aktienrecht weitestgehend geltenden Disponibilitätsgrundsatzes – umfassende Entscheidungsbefugnisse und damit eine starke Stellung eingeräumt werden. Dies bedarf der satzungsmäßigen Einschränkung des gesetzlichen Kompetenzbereiches der Gesellschafter und somit der Beschneidung deren grundsätzlicher Weisungsbefugnisse. Aufgrund der unabdingbaren Möglichkeit für die Gesellschafter, Kompetenzen wieder an sich zu ziehen, ist eine manageriale Steuerung der Gesellschaft nicht unantastbar gewährleistet.

Im Übrigen ist auch das weitgehende Auskunfts- und Einsichtsrecht des § 51 a GmbHG der Gesellschafter diesen nicht entziehbar.

Im Unterschied zur GmbH ist der Vorstand der Aktiengesellschaft allerdings der laufenden Kontrolle des Aufsichtsrats ausgesetzt.

Der dreigliedrige Organisationsaufbau der Aktiengesellschaft unterliegt einer vergleichsweise strengen und hohen Regelungsdichte und erfordert einen höheren Verwaltungs(kosten)aufwand als der grundsätzlich zweigliedrige Organisationsaufwand der GmbH. Er ermöglicht dabei allerdings eine hohe Kontrolldichte sowie Transparenz und kann somit unter Corporate Governance-Gesichtspunkten einen Vorteil begründen. Der GmbH steht es aber frei, das für die Aktiengesellschaft zwingend vorgesehene Kontrollsystem durch entsprechende Satzungsregelungen einzuführen, und – im Unterschied zur Aktiengesellschaft – die

Binnenstruktur des Aufsichtsrats individuell auszugestalten. Lediglich bei Erreichen gewisser Schwellenwerte – wie einer bestimmten Mindestarbeitnehmeranzahl (vgl. § 1 Abs. 1 Nr. 3 DrittelbG) – ist die Bildung eines Aufsichtsrats auch für die GmbH verpflichtend. In diesem Fall gelten für die GmbH und die Aktiengesellschaft die einschlägigen Spezialgesetze gleichermaßen, so auch die Ausnahmeregelungen für Tendenzbetriebe sowie Religionsgemeinschaften und deren karitative und erzieherische Einrichtungen.

Die GmbH kann durchaus als Marketing-, aber auch Organisationsplattform genutzt werden; aufgrund der kosten- und verwaltungsunaufwendigen Teilhabemöglichkeiten, aber auch der Weisungsunabhängigkeit des Vorstands bietet sich allerdings die Aktiengesellschaft als Organisationsinstrumentarium bei der Einbindung einer Vielzahl von kapitalgebenden Personen an.

2. Die (gemeinnützige) Aktiengesellschaft im Verhältnis zum (gemeinnützigen) eingetragenen Verein

a. Fundraising-, Partizipations-, manageriale Steuerungs- sowie Marketinggesichtspunkte

Ein Verein im Sinne des Bürgerlichen Gesetzbuches ist nach der Rechtsprechung ein auf gewisse Dauer angelegter, körperschaftlich organisierter Zusammenschluss einer größeren Anzahl von Personen, die einen gemeinschaftlichen (wirtschaftlichen, vgl. § 22 BGB, oder nichtwirtschaftlichen, vgl. § 21 BGB) Zweck verfolgen, wobei sich die körperschaftliche Organisation insbesondere in einem Gesamtnamen und in der Unabhängigkeit vom Wechsel der Mitglieder äußert⁹²⁹. Durch die Eintragung in das Vereinsregister erlangt der nichtwirtschaftliche Verein Rechtsfähigkeit (vgl. § 21 BGB).

Der eingetragene Verein ist die Grundform der Körperschaft des Privatrechts⁹³⁰ und damit auch der Aktiengesellschaft. Die wesentlichen Unterschiede dieser beiden Rechtsformen ergeben sich aus der für die Aktiengesellschaft geltenden Maßgeblichkeit der Sondergesetze⁹³¹. Während die Vorschriften des Bürgerlichen Gesetzbuchs für den eingetragenen Verein (lediglich) einen – wenn auch im Grundsatz

zwingenden – Rahmen in Bezug auf die Rechtsfähigkeit und Verfassung vorgeben (vgl. insbesondere § 40 iVm. §§ 26 ff BGB) und die Gründer bzw. Vereinsmitglieder in der inhaltlichen Ausgestaltung des Innenrechts durch Satzung als Ausfluss der grundgesetzlich geschützten Vereinsautonomie (vgl. Art. 9 Abs. 1 GG) im Grundsatz⁹³² frei sind,⁹³³ enthält das Aktiengesetz konkrete Regelungen, die in der Regel nicht abdingbar sind (vgl. § 23 Abs. 5 AktG).

Die charakteristischen Merkmale eines Vereins ergeben sich aus den gesetzlichen Bestimmungen, namentlich den in §§ 26 ff BGB enthaltenen Regelungen, die grundsätzlich nicht dispositiv sind⁹³⁴ (vgl. § 40 BGB). Hierzu zählt insbesondere die gesetzliche Ausgestaltung des Mitgliedschaftsrechts. Die Mitgliedschaft ist die Rechtsbeziehung zwischen den Mitgliedern und dem Verein und umfasst alle Rechte und Pflichten des Mitglieds als solches.⁹³⁵ Für die Mitgliedschaft in einem eingetragenen Verein werden in der Regel (wiederkehrend) Beiträge erhoben (vgl. auch § 58 Nr. 2 BGB).⁹³⁶ Die Mitglieder leisten damit (regelmäßig) einen Beitrag – der zwar im Grundsatz gemäß § 10 b Abs. 1 EStG bis zu einer gewissen Höchstgrenze als Sonderausgabe steuerlich abziehbar ist, sofern es sich um einen gemeinnützigen Verein im Sinne der §§ 51 ff AO handelt –, ohne aber eine vermögensmäßige Beteiligung als Gegenwert oder im Falle des Austritts den für die Mitgliedschaft aufgewendeten Beitrag (zurück)zuerhalten. So ist mit der Mitgliedschaft kein Anteil am Vereinsvermögen verbunden;⁹³⁷ die Mitglieder erwerben kein (anteiliges) Eigentum an dem Vereinsvermögen, auch kein wirtschaftliches Eigentum.⁹³⁸ Eine eigentümerähnliche Vermögensposition kommt ihnen allenfalls als Kollektiv (Mitgliederversammlung) insofern zu, als im Liquidationsfall eines – nicht gemäß §§ 51 ff AO steuerbegünstigten (vgl. § 55 Abs. 1 Nr. 4 AO) – eingetragenen Vereins das Vereinsvermögen auf die Vereinsmitglieder verteilt wird,⁹³⁹ zumindest sofern es an einer Bestimmung des Anfallberechtigten fehlt und der Verein nach der Satzung ausschließlich den Interessen der Mitglieder diene (vgl. § 45 Abs. 3 BGB).⁹⁴⁰ Die Mitgliedschaft als höchstpersönliches Recht ist gemäß § 38 S. 1, § 40 BGB grundsätzlich nicht übertragbar und nicht vererblich. Die ggf. zu Beginn und/oder für die Dauer der Mitgliedschaft geleisteten Beiträge sind damit wertmäßig verloren, auch der Wert des Innehabens einer Mitgliedschaft,

der beim gemeinnützigen Verein jedenfalls in der Teilhabemöglichkeit durch Ausübung des Mitgliedschaftsrechts besteht, erlischt mit dem Tod.

Das ist bei der Aktiengesellschaft anders. Wie bereits unter 2. Teil B. I. 1. a) ausgeführt, wird für den Erwerb einer Aktie und der damit verbundenen Beteiligung an der Gesellschaft eine einmalige Leistung (Einlage plus ggf. Agio) erbracht. Die geleistete Einlage ist durch Veräußerung der Aktie wieder rückholbar, sofern der Einlagenrückgewähranspruch (im Sinne des § 55 Abs. 1 Nr. 2 AO) beschränkt ist.⁹⁴¹ Ist der Anspruch ausgeschlossen, ist dies zwar nicht zulässig.⁹⁴² Die geleistete Einlage ist in diesem Fall aber zumindest – wie der Mitgliedsbeitrag – als Zuwendung im Sinne des § 10 b Abs. 1 EStG bzw. § 9 Abs. 1 Nr. 2 S. 1 KStG sonderabzugsfähig.⁹⁴³ Sofern die Aktie nicht rechtsgeschäftlich auf einen Dritten übertragen wird, verbleibt sie als Anteil am Gesellschaftsvermögen und damit korrespondierend als Teilhabewert im Vermögen des Aktieninhabers.⁹⁴⁴ Den Anteil am Gesellschaftsvermögen wird man auch beim Einlagenrückgewährausschluss für die Dauer der Aktionärsstellung den Aktionären zubilligen müssen. Er lässt sich lediglich bei der rechtsgeschäftlichen Übertragung des Anteils wertmäßig nicht realisieren. Der Anteil am Gesellschaftsvermögen geht auch durch Tod des Aktieninhabers nicht verloren.⁹⁴⁵ Durch die einmalig geleistete Leistung zum Erwerb der Aktie wird ein dauerhafter Wert geschaffen, der als solcher in dem Vermögen eines Dritten fortbesteht.⁹⁴⁶

Gerade die im Unterschied zur Mitgliedschaft bestehende Vererbbarkeit einer Aktie kann im Gemeinnützigkeits-Sektor einen weiteren Vorteil begründen: Schließlich können die (Nachfolge-)Generationen über die Beteiligung an der Gesellschaft einen ideellen bzw. emotionalen Bezug zu der konkreten Zweckverfolgung bzw. zu konkreten Projekten der entsprechenden gemeinnützigen Gesellschaft aufbauen, die in einem besonderen Engagement, in der Akquise anderer für die Gesellschaft oder aber auch in Spenden münden kann. So werden beispielsweise die Aktien der Zoologischer Garten Berlin Aktiengesellschaft teilweise – als Zeichen der Verbundenheit – seit Jahrzehnten von (Familien-)Generation zu (Familien-)Generation vererbt⁹⁴⁷.

Im Unterschied zur Aktiengesellschaft besteht durch die Wahl der Rechtsform des eingetragenen Vereins allerdings die Möglichkeit zur satzungsmäßigen Erhebung von einmaligen, aber auch wiederkehrenden

Beiträgen sowie (Sonder-)Umlagen⁹⁴⁸. Somit kann über eine entsprechende Satzungsregelung dem Vereinsvermögen kontinuierlich neues Kapital zur Zweckverwirklichung zugeführt und – bei konkret veranlasstem Sonderbedarf – sogar eine Umlage erhoben werden.

Das Aktienrecht sieht – abgesehen von der Leistung zum Erwerb einer Aktie – keine vermögensmäßigen Beiträge der Aktionäre vor. Die Aktiengesellschaft kann somit grundsätzlich nur durch die Ausgabe von Aktien Grundkapital und – je nach Höhe des Agio – ein über das Grundkapital hinausgehendes Kapital zur Sicherstellung der Zweckverwirklichung akquirieren. Aufgrund des gesetzlich normierten Mindestnennbetrags (bzw. des auf die einzelne Aktie entfallenden anteiligen Mindestbetrages) in Höhe von 1 Euro (vgl. § 8 Absätze 2 und 3 AktG) ist die Anzahl der auf das Grundkapital zu berechnenden, auszugebenden Aktien jedoch begrenzt. Allerdings besteht die – wenn auch grundsätzlich nicht in der Herrschaftssphäre der Gesellschaft liegende – Möglichkeit, über die Weiterveräußerung von Aktien, die Aktionäre auf der Dritzebene vornehmen, weitere Gelder zu generieren (z.B. Erzielung von Veräußerungserlösen zugunsten der Gesellschaft, siehe dazu oben 2. Teil A. I. 3. b) ff) (5)).⁹⁴⁹ Bei weiterem Kapitalbedarf verbleibt der Aktiengesellschaft – sofern in der Satzung vorgesehen – die Möglichkeit der Kapitalerhöhung aus genehmigtem Kapital sowie die regelmäßig (zeit)aufwendigeren, übrigen Kapitalerhöhungsmöglichkeiten⁹⁵⁰, die jedoch – bei Ausschluss oder Nichtausübung von Bezugsrechten⁹⁵¹, vgl. (§ 203 Abs. 1 S. 1 AktG) iVm. § 186 AktG – die Verwässerung der jeweiligen Anteilsrechte zur Folge haben können⁹⁵². Eine wiederkehrende Leistungsverpflichtung im Sinne einer wiederkehrenden Einlage- und Agioleistungsverpflichtung kann den Aktionären einer Aktiengesellschaft nicht auferlegt werden.

Im Unterschied zum eingetragenen Verein bietet die Rechtsform der Aktiengesellschaft jedoch kapitalmäßig eine gewisse Planungssicherheit. So ist die Kapitaleinnahme durch Ausgabe von Aktien konkret bezifferbar. Bei Ausscheiden eines Aktionärs bleibt die geleistete Einlage sowie das ggf. geleistete Agio (oder dessen Surrogat) regelmäßig im Vermögen der Gesellschaft. Ein Einnahmedefizit entsteht nicht. Erfolgt das Ausscheiden durch Veräußerung des Anteils auf einen Dritten, der nicht die Gesellschaft selbst oder eine Körperschaft/juristische Person des

öffentlichen Rechts im Sinne des § 58 Nr. 2 AO ist, so besteht – im Gegenteil – die Möglichkeit der Generierung weiterer Finanzmittel.⁹⁵³

Beim eingetragenen Verein hingegen wird die Höhe des Kapitalzuflusses durch die Anzahl der Mitglieder im jeweiligen Geschäftsjahr bestimmt und kann damit (erheblichen) Schwankungen durch Mitgliederzuwachs bzw. Mitgliederverlusten unterliegen; wobei das daraus resultierende Planungsrisiko – je nach satzungsmäßiger Beitragsregelung – von unterschiedlicher Intensität sein kann. Sind lediglich einmalige Beiträge wie z.B. eine Aufnahmegebühr in der Satzung vorgesehen, so erhöht sich das Vereinsvermögen mit jedem Eintritt; der Verein ist in diesem Fall – mit Ausnahme etwaig zu erhebender (Sonder-)Umlagen – vermögensmäßig von der Dauer der Mitgliedschaft des jeweiligen Mitglieds unabhängig. Bei Austritt des Mitglieds bleibt der geleistete Beitrag dem Vereinsvermögen wertmäßig erhalten; ein zukünftiges Einnahmedefizit wird nicht begründet (Ausnahme: bei Sonderumlagen). Das kapitalmäßige Planungsrisiko ist gen Null reduziert, sofern vermögensmäßig vom status quo ausgegangen wird. Sieht die Satzung hingegen (darüber hinaus) eine wiederkehrende Beitragspflicht vor, wie beispielsweise eine monatliche oder jährliche, besteht grundsätzlich ein Einnahmeverlust- und Planungsrisiko durch die Möglichkeit des Austritts von Mitgliedern.

Was die Partizipationsmöglichkeiten anbetrifft, so bedarf der Ein- und Austritt von Mitgliedern von Gesetzes wegen keiner besonderen Form und ist damit – wie bei der Aktiengesellschaft⁹⁵⁴ – ohne Kostenaufwand möglich⁹⁵⁵. Im Unterschied zum Austritt aus der Aktiengesellschaft bedarf es zum Austritt aus dem eingetragenen Verein jedoch keines erwerbswilligen Dritten; der Austritt ist jederzeit bzw. – sofern in der Satzung vorgesehen – am Schluss des Geschäftsjahres oder mit Ablauf der Kündigungsfrist möglich (vgl. § 39 BGB).

Was die Organisationsstruktur des Vereins anbetrifft, so sieht das Gesetz einen zweigliedrigen und damit einen grundsätzlich verwaltungs(kosten)unaufwendigeren Aufbau als der zwingend dreigliedrige Organisationsaufbau der Aktiengesellschaft⁹⁵⁶ vor. Zwingende Organe des Vereins sind der Vorstand und die Mitgliederversammlung (vgl. § 26 Abs. 1 sowie § 32 BGB). Darüber hinaus kann die Satzung die Bildung weiterer Organe wie einen Beirat

oder Aufsichtsrat vorsehen.⁹⁵⁷

Dem Vorstand obliegt gemäß § 26 Abs. 2 BGB die Vertretung des Vereins; im Übrigen auch – nach Maßgabe der § 27 Abs. 3 iVm. §§ 664 bis 670 BGB – die Geschäftsführung.

Wie bei der GmbH und im Gegensatz zur Aktiengesellschaft sind nach dem gesetzlichen Leitbild die maßgebliche Entscheidungsebene und die Geschäftsführungsebene getrennt. So übt die Mitgliederversammlung als oberstes Organ des Vereins⁹⁵⁸ im gesetzestypischen Normalfall über ihr Weisungsrecht (vgl. § 32; § 27 Abs. 3 iVm. § 665 BGB) und die Befugnis, den Vorstand zu bestellen (vgl. § 27 Abs. 1 BGB) und auch wieder abzuberufen (vgl. § 27 Abs. 2 BGB), einen erheblichen Einfluss auf die Geschäftsführung des Vereins durch den Vorstand aus. Allerdings können – wie bei der GmbH⁹⁵⁹ – die Rechte der Mitgliederversammlung durch entsprechende Satzungsbestimmungen verstärkt, aber auch eingeschränkt werden⁹⁶⁰ und die Stellung des Vorstands durch den letzten Fall gestärkt werden. Die „Letztzuständigkeit“ für grundlegende Angelegenheiten darf der Mitgliederversammlung dabei aber nicht genommen werden.⁹⁶¹ Soweit ihr das Recht zur Satzungsänderung zusteht, besteht für sie die Möglichkeit, Kompetenzen und damit Weisungsrechte wieder an sich zu ziehen.⁹⁶² Von Gesetzes wegen ist der eingetragene Verein demzufolge nicht – wie die Aktiengesellschaft – als manageriales Steuerungsinstrument konzipiert.

Die Vorteile, die die Kompetenzbündelung auf Ebene des Vorstands bei der Aktiengesellschaft im Vergleich zur grundsätzlichen Kompetenztrennung (wie bei der GmbH) bieten kann,⁹⁶³ gelten gegenüber dem Verein in besonderem Maße. Aufgrund der – im Vergleich zum Gesellschafterkreis einer GmbH – regelmäßig höheren Anzahl von Mitgliedern im Verein, was u.a. in der verhältnismäßig (kosten)unaufwendigen Ein- und Austrittsmöglichkeit begründet liegen wird, sowie dem Umstand, dass – im Unterschied zur GmbH, bei der die Möglichkeit der Einflussnahme auf die Geschäftsführung in der Regel von der Höhe der jeweiligen Kapitalbeteiligung an der GmbH abhängt (vgl. § 47 Abs. 2 GmbHG) – jedem Vereinsmitglied gleichermaßen eine Stimme zufällt (Prinzip der Stimmengleichheit), ist die Beschlussfassung im Verein und damit die Reaktions- und Handlungsmöglichkeit des Vorstandes regelmäßig schwerfälliger.⁹⁶⁴ In der

gemeinnützigkeitsrechtlichen Praxis ist der Vorteil der Kompetenzbündelung bereits erkannt worden. So sollen die autonomen Handlungsmöglichkeiten des Vorstands einer Aktiengesellschaft maßgeblicher Faktor für die Europäische Stiftung für innovative Bildung (EuSiB) gAG für die Wahl der Rechtsform der Aktiengesellschaft anstelle des Vereins gewesen sein. ⁹⁶⁵

Was Marketing- und Organisationsgesichtspunkte anbetrifft, so ist die Nutzung des eingetragenen Vereins als Organisationsplattform aufgrund der (kosten)unaufwendigen Partizipationsmöglichkeiten, die diese Rechtsform bietet, durchaus gut geeignet. Als Marketingplattform dürfte sich der eingetragene Verein – im Gegensatz zur Aktiengesellschaft⁹⁶⁶ – aber schon aufgrund der ihm (teilweise) anhaftenden Konnotation der Vereinsmeierei, die ihre Ursache in der fehlenden Leitungskompetenz des Vorstandes bei Querelen in der Mitgliederversammlung haben dürfte, nur eingeschränkt eignen.

b. Zwischenzusammenfassung und -ergebnis

Sowohl die Aktiengesellschaft als auch der eingetragene Verein bieten (gemeinnützigen) Einrichtungen die Möglichkeit, von einer Vielzahl von Personen Kapital zu generieren und ihre Kapitalgeber in die Gesellschafts- bzw. Vereinsorganisation einzubinden. Beide Rechtsformen können somit als Fundraising- und Partizipationsinstrument genutzt werden, wenn auch in unterschiedlicher Ausgestaltung:

Während die Aktiengesellschaft grundsätzlich nur durch Ausgabe von Aktien Grundkapital und in Höhe des jeweiligen Agios ein über das Grundkapital hinausgehendes Kapital zur Sicherstellung der Zweckverwirklichung generieren kann und die Anzahl der auszugebenden Aktien aufgrund des gesetzlich normierten Mindestnennwertes (bzw. des auf die einzelne Aktie entfallenden Mindestbetrages) in Höhe von 1 Euro begrenzt ist (vgl. § 8 Abs. 2 S. 1 und Abs. 3 S. 3 AktG), besteht bei dem eingetragenen Verein die Möglichkeit, kontinuierlich Gelder, und zwar über eine satzungsmäßige Erhebung von wiederkehrenden Beiträgen, von seinen Mitgliedern zu generieren. Auch kann der eingetragene Verein bei konkret veranlasstem Sonderbedarf eine Umlage erheben.

Der Aktiengesellschaft verbleiben bei weiterem Mittelbedarf

Kapitalerhöhungsmaßnahmen, die mit Ausnahme der in der Satzung zu regelnden Kapitalerhöhung aus genehmigtem Kapital stets von der Zustimmung der Hauptversammlung abhängen und einer (zeit)aufwendigeren Durchführung bedürfen.

Unter Fundraisinggesichtspunkten kann die gemeinnützige Aktiengesellschaft Kapitalgebern aber den besonderen (psychologischen) Anreiz bieten, diese an der Gesellschaft zu beteiligen; sie somit zu wirtschaftlichen Eigentümern „ihrer“ gemeinnützigen Einrichtung zu machen. Auch wenn der Anteil aufgrund des ausgeschlossenen Gewinnbezugsrechts wertmäßig ideeller Natur ist, bleibt jedoch im Fall der satzungsmäßigen Einlagenrückgewährbeschränkung im Sinne des § 55 Abs. 1 Nr. 2 AO betragsmäßig die Höhe des Nennwerts der erworbenen Aktie im Vermögen des Aktieninhabers, im Falle seines Todes im Vermögen eines Dritten, erhalten. So besteht für den Aktionär einer gemeinnützigen Aktiengesellschaft die Möglichkeit, den Anteil in Höhe des Nennwerts der Aktie an einen Dritten zu veräußern und damit seine geleistete Einlage wiederzuerlangen, ohne dabei das Gesellschaftsvermögen der gemeinnützigen Einrichtung zu schmälern. Wird der Rückgewähranspruch gänzlich ausgeschlossen, besteht die Möglichkeit zwar nicht. Vielmehr ist die geleistete Einlage sonderabzugsfähig. Für die Dauer der Aktionärszugehörigkeit wird man ihm aber dennoch einen Anteil am Gesellschaftsvermögen zusprechen müssen, auch wenn er diesen wertmäßig nicht realisieren kann.

Die Mitglieder eines eingetragenen Vereins hingegen leisten (regelmäßig) Beiträge, ohne im Gegenzug am Vereinsvermögen wertmäßig beteiligt zu werden. Die Beiträge sind jedoch im gewissen Umfang als Sonderausgabe steuerlich abziehbar. Das erworbene Mitgliedschaftsrecht ist grundsätzlich höchstpersönlicher Natur, folglich nicht übertragbar und nicht vererbbar. Allerdings können hiervon in der Satzung abweichende Regelungen getroffen werden. Ausgehend vom gesetzlichen Normalfall sind die geleisteten Beiträge jedoch wertmäßig verloren.

Im Unterschied zur Aktiengesellschaft, die in der zahlenmäßigen Ausgabe von Aktien beschränkt ist, besteht beim eingetragenen Verein allerdings die Möglichkeit, theoretisch unbegrenzt Mitglieder aufzunehmen und damit Finanzmittel zu generieren. Darüber hinaus können nicht nur einmalige Leistungen (wie bei der Aktiengesellschaft), sondern

wiederkehrende Beiträge und (Sonder-)Umlagen erhoben werden.

Sowohl die Aktiengesellschaft als auch der eingetragene Verein bieten den Kapitalgebern Partizipationsmöglichkeiten. Im Unterschied zu den Aktionären einer Aktiengesellschaft können die Mitglieder eines eingetragenen Vereins allerdings jederzeit am Schluss des Geschäftsjahres bzw. mit Ablauf der Kündigungsfrist ausscheiden; wohingegen den Aktionären dies zu Lebzeiten grundsätzlich nur durch Übertragung der Aktie möglich ist. Regelmäßig wird ein erwerbswilliger Dritter hierzu erforderlich sein. Aufgrund der jederzeitigen Austrittsmöglichkeit kombiniert mit der unbegrenzten Möglichkeit der Aufnahme von Mitgliedern kann aus Sicht des eingetragenen Vereins jedoch ein Planungsrisiko bestehen.

Auch erlangen die Mitglieder, zumindest im gesetzestypischen Normalfall über ihr Weisungsrecht unmittelbare Einflussnahmemöglichkeiten auf die Geschäftsleitung und damit auch in Bezug auf die konkrete Ausrichtung der Gesellschaft. Sie können sich somit grundsätzlich weiter gehend in die Geschäftstätigkeit einbringen. Aus Sicht der gemeinnützigen Einrichtung birgt dies jedoch die Gefahr langwieriger Entscheidungsprozesse und eine verminderte Handlungs- und Reaktionsfähigkeit insbesondere auf sich verändernde Verhältnisse. Zwar kann die Entscheidungskompetenz durch entsprechende Satzungsbestimmungen eingeschränkt werden; eine gewisse Letztzuständigkeit der Mitglieder muss aber verbleiben.

Im Unterschied dazu besteht bei der Aktiengesellschaft schon qua Gesetz nicht die Gefahr langwieriger Prozesse (u.a.). Sie kann somit aus Sicht einer gemeinnützigen Einrichtung den Vorteil bieten, eine breite Masse kapitalmäßig zu generieren und einzubinden (auch generationsübergreifend), ohne dabei aufgrund der Kompetenzbündelung auf Ebene des Vorstands an Handlungs- und Reaktionsfähigkeit einzubüßen.

Was den Organisationsaufbau anbetrifft, so ist der dreigliedrige Aufbau der Aktiengesellschaft regelmäßig (kosten- und verwaltungs-)aufwendiger als der grundsätzlich zweigliedrig organisierte Verein. Diesem bleibt es aber unbenommen, weitere Organe in die Vereinsorganisation einzugliedern; verpflichtet ist er hierzu jedoch nicht.

Als Organisationsplattform können beide Rechtsformen aufgrund der

einfachen Partizipationsmöglichkeiten dienen; als Marketinginstrument dürfte der Verein aufgrund der ihm anhaftenden Konnotation der „Vereinsmeierei“ regelmäßig nicht dienen.

3. Die (gemeinnützige) Aktiengesellschaft im Verhältnis zur (gemeinnützigen) rechtsfähigen Stiftung

a. Die Stiftung im klassischen Sinne

Eine Stiftung im Sinne der §§ 80 ff BGB ist eine selbständige, nicht verbandsmäßig organisierte Einrichtung, die einen vom Stifter oder von einer Mehrzahl von Stiftern festgelegten Zweck mithilfe eines dazu gewidmeten Vermögens dauernd fördern soll.⁹⁶⁷ Zur Errichtung einer jeden Stiftung bedarf es eines formbedürftigen Stiftungsgeschäftes (vgl. § 81 Abs. 1 S. 1 iVm. §§ 126, 126 a BGB), in dem der Stifter (oder die Stifter) den auf Dauer zu verwirklichenden Zweck festlegt und verbindlich erklärt, die Stiftung mit einem zur Erfüllung dieses Zwecks erforderlichen Teil seines Vermögens auszustatten (vgl. § 81 Abs. 1 S. 2 BGB)⁹⁶⁸. Bei der Stiftung von Todes wegen hat hingegen bereits das Stiftungsgeschäft selbst die Vermögenszuwendung zu enthalten.⁹⁶⁹ Die Stiftungssatzung als organisationsrechtlicher Teil⁹⁷⁰ des Stiftungsgeschäfts muss die im Stiftungsgeschäft grundsätzlich festgelegte Zweckbestimmung konkretisieren (vgl. § 81 Abs. 1 S. 3 Nr. 3 BGB)⁹⁷¹. Lediglich für den Fall des Versterbens des Stifters nach Abgabe der Stiftungserklärung mit Zweckvorgabe und fehlender satzungsmäßiger Zweckregelungen besteht gemäß § 81 Abs. 1 S. 4 iVm. § 83 S. 3 BGB eine Ergänzungsbefugnis und -pflicht der zuständigen Stiftungsbehörde. Für den Erwerb der Rechtsfähigkeit bedarf es ferner der Anerkennung⁹⁷² durch die zuständige Landesbehörde (vgl. § 80 Abs. 1 BGB).

Im Gegensatz zu den anderen juristischen Personen des Privatrechts ist die Stiftung eine reine Verwaltungsorganisation.⁹⁷³ Sie hat keine Mitglieder⁹⁷⁴ und keine Eigentümer (Gesellschafter),⁹⁷⁵ sondern gehört und verwaltet sich selbst⁹⁷⁶.

Aufgrund der fehlenden Möglichkeit, sich an einer Stiftung – wie an einer GmbH oder Aktiengesellschaft – zu beteiligen oder aber über eine Mitgliedschaft – wie im Verein – an ihr teilzuhaben, ist die

(gemeinnützige) selbständige Stiftung bei Außerachtlassung anderer Ertragsquellen (z.B. Erträge aus Vermögensverwaltung) auf gänzlich altruistische Zuwendungen Dritter (z.B. Zustiftungen, Spenden, Schenkungen, Vermächtnisse) angewiesen. So erhalten diese weder einen Gegen(teilhabe)wert in Form einer Beteiligung (oder Mitgliedschaft) noch ist der zugewendete Betrag – wie bei der Aktiengesellschaft im Fall der Einlagenrückgewährbeschränkung (§ 55 Abs. 1 Nr. 2 AO) in Höhe der geleisteten Einlage durch Veräußerung der Beteiligung⁹⁷⁷ – rückholbar⁹⁷⁸. Ist die Stiftung gemeinnützig im Sinne der §§ 51 ff AO, so steht ihr allerdings – wie im Übrigen aber sämtlichen nach (§ 10 b Abs. 1 S. 1 EStG iVm. § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG steuerbefreiten Körperschaften, Personenvereinigungen oder Vermögensmassen (damit auch der gemeinnützigen Aktiengesellschaft) – die unter Fundraisinggesichtspunkten durchaus attraktive Berechtigung zur Ausstellung von Spenden- (bzw. Zuwendungs-)Bestätigungen gemäß § 10 b EStG iVm. § 50 Einkommensteuer-Durchführungsverordnung zu mit der Folge, dass die Spenden für die zuwendenden Dritten bis zu einer festgelegten Höchstgrenze als Sonderausgaben steuerlich abzugsfähig sind (vgl. § 10 b Abs. 1 EStG iVm. § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG). Losgelöst von Spenden kommt der Aktiengesellschaft dieses Privileg auch im Fall des Einlagenrückgewährausschlusses im Hinblick auf die geleistete Einlage zu⁹⁷⁹. Das Privileg der – wenn auch zeitlich und betragsmäßig begrenzten – steuerlichen Abzugsfähigkeit von Spenden in den Vermögensstock neugegründeter Stiftungen nach § 10 b Abs. 1 a EStG kann hingegen nur die Stiftung ihren Spendern bieten.⁹⁸⁰

Was die Partizipationsmöglichkeiten an einer Stiftung anbetrifft, bietet die Stiftung keine – weder als Gesellschafter noch als Mitglied⁹⁸¹. Selbst der Stifter erlangt trotz Übertragung eines zur Zweckverwirklichung erforderlichen Teils seines Vermögens keine – wie auch immer geartete – Eigentümerstellung oder eigentumsähnliche Position⁹⁸².

Einen besonderen Anreiz für potenzielle Kapitalgeber, gerade ein gemeinnütziges Projekt einer Stiftung im Vergleich zur Aktiengesellschaft⁹⁸³ mit Kapital zu unterstützen, bietet diese Rechtsform bei isolierter Betrachtung der Fundraising- und Partizipationsmöglichkeiten – mit Ausnahme des Stiftungsprivilegs gemäß § 10 b Abs. 1 a EStG auf Spendenebene – folglich nicht. Vielmehr kann

die Rechtsform der Aktiengesellschaft insbesondere aufgrund der Gewährung einer Beteiligung an der Gesellschaft und der damit korrespondierenden Mitsprache- und Teilhaberechten als Gegenwert für die Zur-Verfügung-Stellung von Kapital unter Finanzierungsgesichtspunkten von Vorteil sein. Davon unabhängige Gründe für den Stifter, die Rechtsform der Stiftung und nicht der Aktiengesellschaft zu wählen, wie beispielsweise das Streben nach persönlicher Anerkennung, der Wunsch, sich über den Tod hinaus ein Stück weit unsterblich zu machen oder aber die Stiftung als Instrument der Nachfolgeregelung einzusetzen⁹⁸⁴, bleiben hier außer Betracht.

Was die Organisationsstruktur der Stiftung anbetrifft, so sieht das Gesetz als zwingendes Organ den Vorstand⁹⁸⁵ (vgl. § 86 iVm. § 26 Abs. 1 BGB) und damit grundsätzlich eine eingliedrige, somit verwaltungs(kosten)unaufwendigere Organisationsstruktur als bei der Aktiengesellschaft vor. Der Stiftungsvorstand trifft – wie der Vorstand einer Aktiengesellschaft – sämtliche Entscheidungen in eigener Verantwortung⁹⁸⁶. Er ist jedoch an den in der Stiftungsverfassung normierten – regelmäßig statischen⁹⁸⁷ – Willen des Stifters gebunden, und zwar so, wie er dort niedergelegt ist⁹⁸⁸. Eine über die Stiftungsverfassung hinausgehende, körperschaftliche Willensbildung – wie bei der Aktiengesellschaft durch die Hauptversammlung – findet nicht statt⁹⁸⁹; auch nicht durch den Stifter. Der Stifter kann sich allerdings in die Stiftungsarbeit dergestalt einbringen, als er sich zum einen selbst durch das Stiftungsgeschäft zum Alleinvorstand⁹⁹⁰ oder Vorstandsmitglied bestellt⁹⁹¹, wobei auch er bei der Stiftungsleitung der Stiftung an seinen im Stiftungsgeschäft niedergelegten, objektivierten Willen gebunden ist⁹⁹². Zum anderen besteht die Möglichkeit der mittelbaren Einflussnahme, wonach er sich für die Dauer seiner Lebenszeit das Recht zur Bestellung und Abberufung der Vorstandsmitglieder vorbehält⁹⁹³.

Die Leitung der Stiftung durch den Vorstand – sei es in der Person des Stifters und/oder Dritter – unterliegt im Gegensatz zum Vorstand der Aktiengesellschaft keiner gesetzlich zwingenden internen Kontrolle⁹⁹⁴. Im Gegensatz zur Aktiengesellschaft unterliegt die rechtsfähige Stiftung zwar der staatlichen Kontrolle⁹⁹⁵. Doch ist die Stiftungsaufsichtsbehörde eine reine Rechtsaufsicht; eigene Zweckmäßigkeitserwägungen trifft sie nicht.⁹⁹⁶ Sie ist darauf beschränkt, die Beachtung des Stiftungszwecks, der

Satzung und der gesetzlichen

Bestimmungen zu überwachen.⁹⁹⁷ Eine Überprüfung beispielsweise dahingehend, ob der Vorstand das Vermögen der Stiftung vernünftig und sinnvoll für die Zweckverfolgung einsetzt, erfolgt nicht.⁹⁹⁸ Bei der Aktiengesellschaft hingegen wird durch den – wenn auch verwaltungs- und kostenaufwendigeren – dreigliedrigen Organisationsaufbau und die aktiengesetzliche strikte Aufgaben- und Funktionstrennung bei gleichzeitiger gegenseitiger Kontrolle ein internes Check and Balance-System geschaffen.⁹⁹⁹ Durch dieses aktiengesetzliche, nicht abdingbare System werden unter anderem die Entscheidungen und die Geschäftspolitik des Vorstands einer (nachträglichen) kritischen Würdigung unterzogen.¹⁰⁰⁰

Ist ein weitergehendes, stiftungsinternes Kontrollsystem gewünscht, so ist dies die Regelungsaufgabe des Stifters. Hierzu muss er bereits im Stiftungsgeschäft explizit Bestimmungen treffen, ob und inwieweit die eigenverantwortliche Leitung durch den Vorstand einer stiftungsinternen, nicht auf die Rechtsaufsicht beschränkten Kontrolle unterliegt. So können beispielsweise durch entsprechende Satzungsregelungen weitere Organe wie Kuratorien, Aufsichtsräte oder Beiräte in die Stiftungsorganisation eingegliedert¹⁰⁰¹ (vgl. §§ 86, 30 BGB) und diese u.a. mit Kontroll-, aber auch Beratungs- und gewissen Mitwirkungskompetenzen ausgestattet werden^{1002, 1003}. Durch die Eingliederung eines Kontrollorgans kann beispielsweise – je nach Ausgestaltung durch den Stifter im Stiftungsgeschäft – verhindert werden, dass die gemäß §§ 86, 27 Abs. 3, 666 BGB gegenüber der Stiftung vorgeschriebene Rechnungslegungspflicht des Stiftungsvorstandes ins Leere läuft, indem das weitere Organ im Stiftungsgeschäft zum Empfangsorgan der internen Rechnungslegung bestimmt wird.¹⁰⁰⁴ Wird dem Vorstand darüber hinaus nicht die Möglichkeit eingeräumt, die Bestellung und Abberufung von Vorstandsmitgliedern im Wege der Kooptation durchzuführen, sondern vielmehr dem Kontrollorgan das Recht zur Bestellung und Abberufung durch das Stiftungsgeschäft zugewiesen, kann dieses Organ – ähnlich wie bei der Aktiengesellschaft der Aufsichtsrat (vgl. § 84 AktG) – mittelbar, und zwar über die Befugnis der personellen Zusammensetzung, auf die Stiftungsleitung Einfluss nehmen.¹⁰⁰⁵

Soll eine Stiftung zumindest eine zweigliedrige Struktur erhalten, was ihr

aus den genannten (Kontroll-)Erwägungen anzuraten ist¹⁰⁰⁶, bedarf die gesamte Binnenorganisation im Unterschied zur Aktiengesellschaft einer detaillierten Regelung. Die Möglichkeit der flexiblen Satzungsgestaltung vermag zwar grundsätzlich aus Praktikabilitätsgründen vorzugswürdig zu sein. Bei der Festschreibung eines ausgewogenen Leitungs- und Kontrollsystems wie einer persönlichen und sachlichen Trennung zwischen dem Vorstand als Leitungsorgan und einem Kontrollorgan kann jedoch aus Effektivitätsgründen ein gesetzlich vorgeschriebenes System, wie es das Aktiengesetz vorgibt, von Vorteil sein.

Allerdings birgt auch ein noch so detailliert geregeltes Kontrollsystem einer Stiftung Risiken dergestalt, als es – im Unterschied zur Aktiengesellschaft – grundsätzlich kein Organ gibt, dessen Mitglieder durch einen finanziellen Beitrag vermögensmäßig in die Stiftung involviert sind und das damit nicht bereits aus einem gewissen Eigeninteresse heraus Maßnahmen und Tätigkeiten kritisch hinterfragt. Zwar sollte grundsätzlich jede Stiftung bemüht sein, das Kontrollorgan mit „Stiftungsinteressierten“¹⁰⁰⁷ zu besetzen, da diese am ehesten gesetzes- und/oder satzungswidrigem Verhalten des Stiftungsvorstandes energisch entgegenzutreten werden¹⁰⁰⁸. Nichtsdestotrotz besteht die Gefahr, dass kritische Anmerkungen nicht mit dem Nachdruck erfolgen wie bei den anderen juristischen Personen des Privatrechts, in denen bereits die jeweiligen – durch ihre vermögensmäßig an dem Schicksal des jeweiligen Verbands interessierten – Willensbildungsorgane eine selbstregulierende Wirkung entfalten¹⁰⁰⁹. Die Rechtsform der Stiftung sieht sich demzufolge Schutzdefiziten ausgesetzt¹⁰¹⁰, die zwar durch entsprechende Regelungen im Stiftungsgeschäft zu Kontrollmechanismen und -kompetenzen reduziert¹⁰¹¹, im Vergleich zur gesetzlich normierten Binnenorganisation der Aktiengesellschaft aber nicht gänzlich kompensiert werden können. Ein – wie im Aktiengesetz umfänglich enthaltener – Regelungskomplex existiert für die Stiftung nicht. Aus Sicht des Stifters, aber insbesondere zuwendender Dritter, kann die Rechtsform der Stiftung daher die Gefahr bergen, dass die gestifteten und/oder sonstigen zugewendeten Mittel mangels eines effizienten Kontrollsystems zwar im Rahmen des Stiftungszwecks, nicht aber zwingend vernünftig eingesetzt werden.

Was die manageriale Steuerung der Stiftung als solche anbetrifft, bietet die Stiftung – wie die Aktiengesellschaft¹⁰¹² – aus dem Blickwinkel der

Einrichtung den Vorteil der Kompetenzbündelung; auf veränderte gesellschaftliche, politische oder wirtschaftliche Rahmenbedingungen kann der Stiftungsvorstand aber aufgrund der grundsätzlichen Statik der Stiftungsverfassung¹⁰¹³ nicht im gleichen Maße wie der Vorstand einer Aktiengesellschaft reagieren.

Was Marketing- und Organisationsgesichtspunkte anbetrifft, so kann die Stiftung – im Gegensatz zur Aktiengesellschaft¹⁰¹⁴ – aufgrund ihres fehlenden Verbandcharakters und der daraus resultierenden mangelnden Partizipationsmöglichkeiten keine Organisationsplattform im engeren (Teilhabe-)Sinne bieten. Allerdings kann eine gemeinnützige Einrichtung unter Marketinggesichtspunkten von der Rechtsform der Stiftung insoweit nachhaltig profitieren, als eine in der Allgemeinheit prominente Persönlichkeit oder renommiertes Unternehmen Stifter und/oder Namensgeber der Stiftung ist.¹⁰¹⁵ Das gemeinnützige Projekt erreicht somit ggf. unmittelbar über die Plattform der Stiftung Medienaufmerksamkeit, eine erhöhte Popularität sowie einen Vertrauensvorschuss mit der damit verbundenen Möglichkeit, einen größeren Kreis von Zuwendungswilligen zu erreichen; nicht zuletzt aber auch aufgrund der positiven Konnotation, die der Stiftung beim Bürgertum regelmäßig dergestalt anhaftet, als sie für den Inbegriff gemeinnütziger Tätigkeit steht¹⁰¹⁶ (wenn auch der positive Ruf möglicherweise durch einzelne Spendenskandale in jüngerer Vergangenheit, ob berechtigt oder unberechtigt, gelitten haben mag¹⁰¹⁷). Bei der Aktiengesellschaft schwingt schon begrifflich keine Gemeinwohlkonnotation mit.¹⁰¹⁸

b. Die Gemeinschafts- bzw. Bürgerstiftung

Die Stiftung hat viele Erscheinungsformen bzw. (Real-)Typen,¹⁰¹⁹ und zwar u.a. je nach Stiftungszweck, Vermögensausstattung, Art ihrer Aufgabenstellung.¹⁰²⁰ So tritt sie beispielsweise in Form der öffentlichen, aber auch privatnützigen Stiftung¹⁰²¹, der Kapital- und der Anstaltsstiftung¹⁰²² sowie der Förder- und operativen Stiftung¹⁰²³ im Rechtsleben auf. In jüngerer Zeit sind – nach dem Vorbild der US-amerikanischen „Community foundations“¹⁰²⁴ – in Deutschland vermehrt Gründungen sog. Gemeinschafts-, insbesondere aber Bürgerstiftungen als Sondertypen der Stiftung¹⁰²⁵ zu verzeichnen¹⁰²⁶. Gemeinschaftsstiftungen

sind dabei Stiftungen, bei der eine Vielzahl von Stiftern das notwendige Dotationskapital zusammenträgt, um gemeinsam mittels der Stiftung einen bestimmten Zweck zu fördern.¹⁰²⁷ Bei der Bürgerstiftung handelt es sich regelmäßig um eine Gemeinschaftsstiftung¹⁰²⁸ mit dem Spezifikum, dass die (Zu-)Stifter Bürger einer bestimmten Stadt oder bestimmten Region sind, die mittels der Stiftung regelmäßig einen der Allgemeinheit dienenden weitgefassten Zweck innerhalb der Stadt bzw. Region fördern wollen,¹⁰²⁹ indem sie langfristig Kapital aufbauen¹⁰³⁰ und hierzu Werbung für Zustiftungen und Spenden betreiben, aber auch die Verwaltung von unselbständigen Stiftungen übernehmen^{1031. 1032}

aa. Die Bürgerstiftung im Vergleich zur klassischen Stiftung

Im Unterschied zur Stiftung im klassischen Sinne ist die Bürgerstiftung vom Gedanken der Stifterpartizipation¹⁰³³ und damit von einem „eher verbandsytypischen Anliegen“¹⁰³⁴ geprägt. Bürgerstiftungen weisen daher regelmäßig Besonderheiten in Bezug auf die Stiftungsorganisation auf.¹⁰³⁵ So sind sie insbesondere aufgrund der für sie typischen Vielzahl von Stiftern und des Partizipationsgedankens in der Regel mitgliedschaftsähnlich strukturiert,¹⁰³⁶ indem sie – neben der Eingliederung von weiteren (Kontroll-)Organen wie Stiftungsräten oder Kuratorien – eine je nach Bürgerstiftung unterschiedlich ausgestaltete Mitwirkung der (Zu-)Stifter in Gremien (wie einer Stiftungsversammlung) vorsehen¹⁰³⁷.

Dogmatisch ist die Mitwirkung der Stifter allerdings Bedenken ausgesetzt.¹⁰³⁸ So sieht sie sich mit dem Vorwurf der Grenzverwischung zwischen Verein und Stiftung¹⁰³⁹ bzw. – je nach Art und Umfang der vorgesehenen Mitwirkungsbefugnisse – der Überschreitung zwingender Grenzen der Rechtsform der Stiftung konfrontiert¹⁰⁴⁰. Während einige die Grenzen eng ziehen und mitgliedschaftsähnliche Elemente gänzlich mit der Rechtsform der Stiftung für unvereinbar erachten, werden verschiedentlich zumindest bestimmte Mitverwaltungsrechte (wie Informations-, Mitberatungs-, Vorschlags- und/oder Kontrollrechte) auch gewisse Entscheidungsbefugnisse (wie die Befugnis zu Satzungs- und/oder Zweckänderungen) anerkannt.¹⁰⁴¹ Was die Reichweite der

Entscheidungsbefugnisse anbetrifft, so reicht die Spannbreite der vertretenen Ansichten beispielhaft von dem Recht zur Wahl der Mitglieder des Kontrollorgans¹⁰⁴² bzw des Vorstands¹⁰⁴³, zur Entlastung des Vorstands¹⁰⁴⁴, der Festlegung der (Zu-)Stiftungs-Mindestbeiträge¹⁰⁴⁵ über Weisungsrechte und Genehmigungsvorbehalte in Geschäftsführungsangelegenheiten¹⁰⁴⁶ bis hin zur Beschlussfassungsbefugnis über Satzungs- und Zweckänderungen¹⁰⁴⁷. Unabhängig davon, wo im Einzelnen konkret die Grenze zu ziehen sein wird, wird jedoch berücksichtigt werden müssen, dass sich auch die Bürgerstiftung mangels existierender Sonderregelungen den zwingenden Grenzen des Stiftungsrechts zu unterwerfen hat¹⁰⁴⁸, die sich letztlich primär am Zweck der Rechtsform ausrichten¹⁰⁴⁹.

Sofern man mitgliedschaftliche Elemente nicht vollumfänglich ablehnt, eröffnet die Bürgerstiftung dennoch – im Unterschied zur Stiftung im klassischen Sinne – einer breiten Masse in der Bevölkerung die unter Fundraisingaspekten nicht unattraktive Möglichkeit, sich – im Unterschied zur Spende – mit einem geringen Betrag ideell an einer Stiftung zu „beteiligen“ und in die Stiftungsorganisation eingebunden zu werden.¹⁰⁵⁰ Im Unterschied zur Stiftung im klassischen Sinne weisen die Bürgerstiftungen in der Praxis somit regelmäßig einen körperschaftsähnlichen Organisationsaufbau auf: dem Vorstand als Leitungsorgan, einem weiteren Organ als Kontroll- bzw. Beratungsorgan sowie der Stifternversammlung als einem mit bestimmten Mitwirkungsbefugnissen ausgestatteten Gremium. Über die Eingliederung der Stifternversammlung in die Organisationsstruktur kann gleichzeitig eine Art Organisationsplattform engagierter Bürger geschaffen, zumindest aber hierüber die (Zu-)Stifter nachhaltig an die Stiftungsidee gebunden werden. Aus Marketinggesichtspunkten wird damit jeder einzelne (Zu-)Stifter zum potentiellen Vermarktungsträger des Stiftungszwecks und zum potentiellen Fundraiser.

bb. Bürgerstiftung im Vergleich zur (gemeinnützigen) Aktiengesellschaft

Aufgrund der vorgenannten Besonderheiten der Bürgerstiftung im Vergleich zur Stiftung im klassischen Sinne ergeben sich auch im

Verhältnis zur Aktiengesellschaft gewisse Besonderheiten, auf die nachfolgend eingegangen werden soll.¹⁰⁵¹

Das grundsätzliche Anliegen der Bürgerstiftung, Gelder bzw. Mittel einer Vielzahl von (Zu-)Stiftern für einen gemeinsamen Zweck zu generieren, den ein Einzelner regelmäßig nicht in der Lage ist, finanziell aufzubringen, verbunden mit dem besonderen Anreiz, (Zu-)Stiftern eine gewisse Mitwirkung zu gewähren,¹⁰⁵² ist auch der Aktiengesellschaft nicht fremd, sondern ihr über ihre Kapitalsammel- und -bindungsfunktion geradezu wesensimmanent¹⁰⁵³.

Die exponierte Stellung des Vorstands im Sinne einer eigenverantwortlichen Leitung und einem weiten Handlungsspielraum ist beiden Rechtsformen ebenfalls eigen. Auch der regelmäßig in der Praxis gewählte dreigliedrige Organisationsaufbau (Vorstand, Kontrollorgan, Stifternversammlung)¹⁰⁵⁴ erinnert zumindest in Grundzügen an den der Aktiengesellschaft (Vorstand, Aufsichtsrat, Hauptversammlung), jedenfalls dann, wenn der Stifternversammlung gewisse Entscheidungskompetenzen zugebilligt werden.¹⁰⁵⁵ Wird der Stifternversammlung im Stiftungsgeschäft (noch dazu) ein Bestellungsrecht hinsichtlich der Mitglieder des Kontrollorgans eingeräumt und steht diesen Mitgliedern wiederum das Recht zur Bestellung der Vorstandsmitglieder zu, so kann sie im Übrigen – ähnlich wie die Hauptversammlung bei der Aktiengesellschaft – mittelbar über die personelle Besetzung auch auf die des Vorstands und damit indirekt auf die Geschäftsleitung Einfluss nehmen.¹⁰⁵⁶ Die Bürgerstiftung und die Aktiengesellschaft weisen somit in ihrer Grundausrichtung – bei der Bürgerstiftung durch entsprechende Satzungsregelungen herbeigeführt, bei der Aktiengesellschaft auf Grundlage des Aktiengesetzes – Gemeinsamkeiten, zumindest aber Parallelen auf.¹⁰⁵⁷

Im Unterschied zur Bürgerstiftung kann die Rechtsform der Aktiengesellschaft aber den – unter Fundraising- und Partizipationsgesichtspunkten – Vorteil bieten, dass sich ihre Aktionäre im Rahmen der gesetzlich bzw. satzungsmäßig normierten Teilhabe- und Mitspracherechte sowie Beschlusskompetenzen aktiv einbringen können und ihnen damit „echte“ Partizipationsmöglichkeiten eröffnet werden¹⁰⁵⁸. Diese sind auch nicht mit rechtlichen Unsicherheiten behaftet, sie ergeben sich aus dem Gesetz; ebenfalls, ob und bejahendenfalls, inwieweit sie

abbedungen oder auch erweitert werden können. Auch die Beteiligung an der gemeinnützigen Einrichtung durch Erwerb einer Aktie kann unter Fundraisingaspekten zumindest einen psychologischen Vorteil begründen („Eigentümer der Gesellschaft“), ebenso die Rückholbarkeit der geleisteten Einlage (jedenfalls für den Fall der Einlagenrückgewährbeschränkung im Sinne des § 55 Abs. 1 Nr. 2 AO), ohne dass dadurch bei der gemeinnützigen Einrichtung ein finanzielles Defizit entsteht. ¹⁰⁵⁹

Im Unterschied zur (Bürger-)Stiftung, bei der theoretisch unendlich Zustiftungen erfolgen können – und zwar je nach Bestimmung entweder in das Grundstockvermögen oder aber in die freie Rücklage¹⁰⁶⁰ –, ist die Ausgabe von Aktien allerdings zahlenmäßig beschränkt. So beträgt der Mindestnennwert einer Aktie (bzw. der auf die einzelne Aktie anteilig entfallende Mindestbetrag) einen Euro (vgl. § 8 Abs. 2 S. 1 und Abs. 3 S. 3 AktG). Es besteht jedoch die – wenn auch (kosten- und verwaltungsaufwendigere – Möglichkeit zur Kapitalerhöhung und der damit verbundenen Ausgabe neuer Aktien.

Was die interne Organisation anbetrifft, so sei hier auf die Ausführungen zur Stiftung im klassischen Sinne verwiesen mit der Einschränkung, dass mit der Stifterversammlung ein Gremium innerhalb der Stiftung vorhanden ist, dessen Mitglieder vermögensmäßig in die Stiftung involviert sind und die dadurch regelmäßig ein gesteigertes Interesse hinsichtlich der zweckmäßigen Verwendung – wenn auch nicht für eigene, sondern fremdnützige Zwecke – haben werden. Demzufolge wird bei der Bürgerstiftung regelmäßig eine kritischere Grundhaltung und somit ein effizienteres Kontrollsystem bestehen. Nichtsdestotrotz bedarf dieses auch bei der Bürgerstiftung der sorgfältigen und detaillierten Regelung im Stiftungsgeschäft, wohingegen dieses bei der Aktiengesellschaft bereits durch die gesetzlichen Regelungen vorgegeben ist.

Im Gegensatz zur Rechtsform der (Bürger-)Stiftung bietet die Rechtsform der Aktiengesellschaft jedoch nicht die Möglichkeit, den Zweck der Gesellschaft auf Dauer nach dem Willen der (Gründer-)Stifter zu perpetuieren. So stehen die Satzungsregelungen, einschließlich der Zweckbestimmung, stets zur Disposition der Aktionäre¹⁰⁶¹. Diese Perpetuierungsmöglichkeit bietet nur die Rechtsform der (Bürger-)Stiftung,¹⁰⁶² ebenso wie das Spendensonderprivileg gemäß § 10 b Abs. 1 a EStG.

In der Praxis hat die Rechtsform der Aktiengesellschaft bereits Einzug in die Bürgerstiftungsidee gefunden – so wurde im Jahre 2004 die Bürgerstiftung Duisburg als gemeinnützige Aktiengesellschaft gegründet, deren Gründung bzw. die seinerzeit bevorstehende Gründung im Übrigen Anlass für den eingangs (siehe oben 2. Teil B. I.) erwähnten wissenschaftlichen Beitrag *Sprengels* zu der Tauglichkeit gemeinnütziger Aktiengesellschaften für zivilgesellschaftliche Untersuchungen auf soziologischem und sozialpsychologischem Gebiet gegeben hat.¹⁰⁶³ Aufgrund des Umstandes, dass der Begriff „Bürgerstiftung“ nicht geschützt ist¹⁰⁶⁴, dieser also auch von anderen Rechtsformen als Namensbestandteil genutzt werden kann, profitiert diese zum einen von dem positiven Image der Rechtsform der Stiftung¹⁰⁶⁵, zum anderen von den Fundraising- und echten Partizipationsmöglichkeiten der Rechtsform der Aktiengesellschaft¹⁰⁶⁶.

c. Zwischenzusammenfassung und -ergebnis

Aufgrund des fehlenden Verbandcharakters einer Stiftung unterscheiden sich Aktiengesellschaft und Stiftung grundlegend, insbesondere ist die Stiftung klassischerweise nicht als Partizipationsinstrument konzipiert. So bestehen bei der Stiftung im klassischen Sinne keine Beteiligungs- oder sonstigen Teilhabemöglichkeiten für die (Zu-)Stifter. Die (Zu-)Stifter erhalten im Unterschied zur Aktiengesellschaft keinen Gegenwert in Form eines Anteils am Gesellschaftsvermögens nebst damit korrespondierender Mitsprache- und Teilhaberechte (oder in Form einer Mitgliedschaft wie beim eingetragenen Verein) und damit auch nicht die Möglichkeit der Rückholbarkeit der geleisteten Einlage durch Veräußerung eines Anteils (wie bei der Aktiengesellschaft im Fall der Einlagenrückgewährbeschränkung im Sinne des § 55 Abs. 1 Nr. 2 AO).

Losgelöst von der internen Möglichkeit der Finanzierung aus Vermögenserträgen ist die Stiftung zur Deckung des (laufenden) Finanzbedarfs bzw. zur Vermögensaufstockung damit grundsätzlich auf altruistische Zuwendungen Dritter, und zwar auf Zustiftungen und Spenden, angewiesen. Die unter Fundraisinggesichtspunkten attraktive Möglichkeit zur steuerlichen Abzugsfähigkeit von Spenden bieten sämtliche nach (§ 10 b Abs. 1 S. 1 EStG iVm.) § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG steuerbefreiten

Körperschaften und damit die Stiftung und die gemeinnützige Aktiengesellschaft gleichermaßen. Das Privileg der steuerlichen Abzugsfähigkeit von Spenden in den Vermögensstock neugegründeter Stiftungen bietet hingegen nur die Stiftung.

Was die Organisationsstruktur anbetrifft, so bedarf der dreigliedrige Aufbau einer Aktiengesellschaft regelmäßig eines größeren Verwaltungsaufwands als der einer eingliedrigsten Stiftung. Allerdings wird durch den dreigliedrigen Organisationsaufbau ein internes Kontrollsystem geschaffen, durch das unter anderem die Entscheidungen und die Geschäftspolitik des Vorstandes einer (nachträglichen) kritischen Würdigung unterzogen werden; ohne hierbei die Durchgriffsmacht des Vorstandes und damit die Reaktionsmöglichkeit zu schwächen¹⁰⁶⁷.

Ein derartiges internes Kontrollsystem ist gesetzlich für die Stiftung nicht vorgesehen. Sie unterliegt zwar der staatlichen Kontrolle des Staates, doch ist die jeweils zuständige Stiftungsaufsichtsbehörde auf die Rechtsaufsicht beschränkt. Zweckmäßigkeitserwägungen trifft sie nicht. Das hieraus resultierende Schutzdefizit kann durch die Regelung eines stiftungsinternen Kontrollsystems im Stiftungsgeschäft durch den Stifter reduziert werden. Mangels echter körperschaftlicher Willensbildung und der damit verbundenen Möglichkeit einer „kritischen Selbstreinigung“¹⁰⁶⁸ wird dieses jedoch regelmäßig nicht gänzlich kompensiert werden können. Aus Sicht des Stifters, aber insbesondere zuwendender Dritter, kann die Rechtsform der Stiftung daher die Gefahr bergen, dass die gestifteten und/oder sonstigen zugewendeten Mittel mangels eines effizienten Kontrollsystems zwar im Rahmen des Stiftungszwecks, nicht aber zwingend vernünftig eingesetzt werden

Auch bei Regelung eines Kontrollsystems und der damit regelmäßig einhergehenden Eingliederung von weiteren Organen in die Stiftungsorganisation trifft der Stiftungsvorstand sämtliche Entscheidungen in eigener Verantwortung, wenn auch nach Maßgabe des in der Satzung niedergelegten Willens des Stifters. Die Stiftung eignet sich aufgrund der Kompetenzbündelung auf Vorstandsebene – wie die Aktiengesellschaft – als manageriales Steuerungsinstrument; auf sich verändernde gesellschaftliche, politische oder wirtschaftliche Rahmenbedingungen kann der Stiftungsvorstand jedoch aufgrund der grundsätzlichen Statik der Stiftungsverfassung nicht in gleichem Maße wie

der Vorstand einer Aktiengesellschaft reagieren.

Eine Organisationsplattform im engeren (Teilhabe-)Sinne bietet die Stiftung im klassischen Sinne aufgrund ihres fehlenden Verbandcharakters und der daraus resultierenden mangelnden Partizipationsmöglichkeiten – im Gegensatz zur Aktiengesellschaft – nicht.

Als Marketinginstrument kann sie u.a. insoweit dienen, als eine in der Allgemeinheit prominente Persönlichkeit oder ein renommiertes Unternehmen Stifter und/oder Namensgeber der Stiftung ist und der gemeinnützige Zweck dadurch unter Umständen eine gewisse Medienaufmerksamkeit bzw. eine erhöhte Popularität sowie einen Vertrauensvorschuss erlangt. Nicht zuletzt kann die Stiftung auch davon profitieren, dass sie in der Allgemeinheit – im Unterschied zur Aktiengesellschaft – grundsätzlich für den Inbegriff der Gemeinnützigkeit, also altruistischen Handelns steht.

Im Unterschied zur Stiftung im klassischen Sinne ist die (Gemeinschafts-) bzw. Bürgerstiftung regelmäßig mitgliedschaftsähnlich organisiert. Die vorgenannten möglichen Nachteile einer Stiftung im Verhältnis zur Aktiengesellschaft, die auf mangelnden Partizipationsmöglichkeiten beruhen, werden bei der Bürgerstiftung regelmäßig durch Eingliederung einer Stifterversammlung in die Stiftungsorganisation abgeschwächt. So kann durch die Partizipationsmöglichkeiten ein gewisser Anreiz für Kapitalgeber geschaffen werden und somit ein effektiveres Fundraising ermöglicht werden. Das interne Kontrollsystem kann durch die Existenz einer Stifterversammlung gestärkt werden. Auch kann die Bürgerstiftung bei Eingliederung der Stifterversammlung in die Organisationsstruktur eine Organisationsplattform für engagierte Bürger bilden und diese nachhaltig an die Stiftungsidee binden. Die Bürgerstiftung ermöglicht damit – bei Aufrechterhaltung der Perpetuierung des Stifterwillens (je nach Grenzziehung) – die Einbindung einer Vielzahl von (Zu-)Stiftern. Allerdings sind die Rechte der (Zu-)Stifter im Rahmen der Stifterversammlung – im Unterschied zu denen der Aktionäre und der Hauptversammlung, deren Teilhabe- und Mitspracherechte sowie Beschlusskompetenzen gesetzlich festgeschrieben sind – mit rechtlichen Unsicherheiten behaftet. So besteht bei der Bürgerstiftung Unsicherheit darüber, ob und inwieweit mitgliedschaftliche Rechte mit der Rechtsform der Stiftung vereinbar sind. Auch einen Anteil am Gesellschaftsvermögen

mit der Folge, dass die geleistete Einlage durch Veräußerung des Anteils in Höhe des Nennwertbetrages rückholbar ist (im Fall der Einlagenrückgewährbeschränkung), erwerben die (Zu-)Stifter bei der Bürgerstiftung nicht. Bei der Bürgerstiftung wird jedoch – im Unterschied zur klassischen Stiftung – durch Eingliederung der Stifterversammlung in die Organisationsstruktur eine Organisationsplattform engagierter Bürger geschaffen, durch die die (Zu-)Stifter – wie entsprechend bei der Aktiengesellschaft – nachhaltig an die Stiftungsidee gebunden werden.

4. Gründungsaufwand und Kapitalausstattung

Entscheidende Kriterien für die Rechtsformwahl sind – losgelöst von den bereits genannten Gesichtspunkten – regelmäßig auch der erforderliche Gründungsaufwand und die Kapitalausstattung. Diese sollen nachfolgend für die Aktiengesellschaft, die GmbH, den eingetragenen Verein und die Stiftung dargestellt und miteinander verglichen werden.

a. Aktiengesellschaft, GmbH, eingetragener Verein und Stiftung im Vergleich

Der Gründungsaufwand sowie das Erfordernis und die Höhe der Kapitalausstattung sind bei den genannten juristischen Personen des Privatrechts gesetzlich unterschiedlich ausgestaltet – auch wenn zumindest die Grundkonzeption der Entstehung einer Aktiengesellschaft, einer GmbH und eines eingetragenen Vereins dieselbe ist¹⁰⁶⁹. So vollzieht sie sich – im Gegensatz zur Stiftung – bei den vorgenannten Körperschaften heutzutage nach dem System der Normativbedingungen in drei Gründungsphasen.¹⁰⁷⁰ Die drei Phasen vollziehen sich bei der Aktiengesellschaft und bei der GmbH als Kapitalgesellschaften im Grundsatz wie folgt: Ausgangspunkt ist der verbindliche Wille, eine Gesellschaft zu gründen (1. Phase).¹⁰⁷¹ Sodann bedarf es der Feststellung der Satzung (vgl. §§ 23, 2 AktG) und der Aktienübernahme (vgl. § 23 Abs. 2 Nr. 2, §§ 29, 2 AktG)¹⁰⁷² bzw. des Abschlusses des Gesellschaftsvertrages (vgl. §§ 2, 3 GmbHG) und der Übernahme der Geschäftsanteile (vgl. § 3 Abs. 1 Nr. 4 GmbHG) seitens des Gründers/der Gründer durch notarielle Beurkundung (vgl. § 23 Abs. 1 S. 1 AktG, § 2 Abs. 1 S. 1 GmbHG) (2. Phase) – die Gesellschaft ist damit errichtet¹⁰⁷³ (vgl. bei der Aktiengesellschaft § 29 AktG). Zur Entstehung der Gesellschaft als juristische Person bedarf es abschließend der Eintragung in das Handelsregister, vgl. § 41 Abs. 1 S. 1 AktG sowie § 11 Abs. 1 GmbHG (3. Phase).

Unterschiede im Gründungsaufwand ergeben sich im Detail:

Bei der Aktiengesellschaft hat nach der Errichtung (2. Phase) die notariell beurkundungspflichtige Bestellung des ersten Aufsichtsrates durch die

Gründer zu erfolgen (vgl. § 30 Abs. 1, § 31 AktG). Die ebenfalls bereits für diesen Zeitpunkt in § 30 Abs. 1 S. 1 AktG vorgesehene notariell beurkundungspflichtige Bestellung des Abschlussprüfers für das erste Voll- oder Rumpfgeschäftsjahr ist keine zwingende Gründungsvoraussetzung.¹⁰⁷⁴ Der erste Vorstand wird sodann vom Aufsichtsrat bestellt (vgl. § 30 Abs. 4 AktG). Im Übrigen bedarf es eines schriftlichen Gründungsberichtes der Gründer (vgl. § 32 AktG) sowie einer internen Gründungsprüfung durch die Mitglieder des Vorstands und des Aufsichtsrats (vgl. § 33 Abs. 1, § 34 AktG), gegebenenfalls auch einer qualifizierten Gründungsprüfung durch externe Gründungsprüfer (vgl. § 33 Absätze 2 bis 5, § 34 AktG). Im Gegensatz hierzu bedarf es bei der GmbH¹⁰⁷⁵ in der Regel lediglich der – nicht beurkundungspflichtigen – Bestellung des oder der Geschäftsführer(s) (vgl. § 46 Nr. 5 GmbHG), sofern die Bestellung nicht bereits im Gesellschaftsvertrag erfolgt ist.¹⁰⁷⁶ Die Bestellung von Abschlussprüfern bereits nach Errichtung, aber vor Eintragung der Gesellschaft ist gesetzlich nicht vorgesehen, hat aber – wie letztlich bei der Aktiengesellschaft – spätestens dann zu erfolgen, wenn die GmbH prüfungspflichtig ist (arg. § 318 Abs. 1 S. 3 HGB)¹⁰⁷⁷. Einen Gründungsbericht verlangt das GmbH-Recht nur bei einer Gründung mit Sacheinlagen¹⁰⁷⁸ (vgl. § 5 Abs. 4 S. 2 GmbHG), eine dem Aktienrecht entsprechende interne oder qualifizierte Gründungsprüfung ist gesetzlich nicht vorgesehen. Anschließend sind sowohl bei der Aktiengesellschaft als auch bei der GmbH die jeweiligen Einlagen durch die Gründer zu leisten (vgl. §§ 36 Abs. 2, § 36 a, § 54 Abs. 3 AktG; § 7 Abs. 2 GmbHG). Erst dann können und müssen Aktiengesellschaft sowie GmbH zur Eintragung ins Handelsregister angemeldet werden – die Aktiengesellschaft von sämtlichen Gründern, Vorstands- und Aufsichtsratsmitgliedern, die GmbH von sämtlichen Geschäftsführern (vgl. §§ 36, 37 AktG; §§ 7, 8, 78 GmbHG). Der Anmeldung einer GmbH ist u.a. – im Unterschied zu der Anmeldung einer Aktiengesellschaft – gemäß § 8 Abs. 1 Nr. 3 GmbHG eine Gesellschafterliste beizufügen, die gemäß § 40 GmbHG der stetigen Aktualisierung bedarf¹⁰⁷⁹. Nach Überprüfung der ordnungsgemäßen Errichtung und Anmeldung durch das Gericht erfolgt die Eintragung ins Handelsregister (vgl. §§ 38, 39 AktG; §§ 9 c, 10 GmbHG), die gemäß § 10 HGB bekanntgemacht wird.

Bei beiden Gesellschaften fallen bei der Gründung u.a. Beurkundungs-,

Eintragungs- sowie Bekanntmachungskosten (Registergerichtsgebühren) an – wenn auch in unterschiedlichem Umfang. So werden bei der Aktiengesellschaft in der Regel insbesondere höhere Beurkundungskosten anfallen,¹⁰⁸⁰ auch kommen Gründungsprüfungskosten hinzu.

Im Übrigen sind sowohl bei der Aktiengesellschaft als auch der GmbH sog. Vorratsgründungen mit der Folge zulässig, dass statt der Neugründung alle Anteile der bereits bestehenden Gesellschaft gekauft und auf den Erwerber übertragen werden können¹⁰⁸¹ – sodass der Gründungsaufwand, zumindest in zeitlicher Hinsicht, entfällt. Die Gründung beider Kapitalgesellschaften kann sich ferner durch eine – in der Praxis nicht seltene – Umwandlung nach dem Umwandlungsgesetz, konkret durch Verschmelzung, Spaltung und Formwechsel (vgl. § 1, § 3 Abs. 1 Nr. 2, § 124 Abs. 1, § 191 Abs. 2 Nr. 3 UmwG), vollziehen.¹⁰⁸²

Bei dem eingetragenen Verein hingegen ist der Gründungsaufwand trotz 3-Phasen-Gründung (vergleichsweise) gering,¹⁰⁸³ auch wenn für die Gründung nicht nur eine, sondern mindestens sieben (natürliche und/oder juristische) Personen (vgl. § 56 BGB) erforderlich sind. So bedarf es lediglich einer Gründerversammlung, die über die Satzung zu beschließen hat und sich einig ist, dass die Satzung verbindlich sein und der Verein ins Leben treten soll (1. Phase: Wille zur Vereinsgründung; 2. Phase: Entstehung des Vor-Vereins durch Gründung).¹⁰⁸⁴ Die Satzung ist von mindestens sieben Gründungsmitgliedern zu unterzeichnen (vgl. § 59 Abs. 3 BGB). Sodann ist der Vorstand zu wählen.¹⁰⁸⁵ Der Vorstand hat den Verein gemäß § 59 Abs. 1 iVm. § 55 BGB beim zuständigen Amtsgericht zur Eintragung ins Vereinsregister anzumelden, wobei die Anmeldung öffentlich (notariell) beglaubigt sein muss (vgl. § 77 iVm. § 129 BGB). Nach registergerichtlicher Prüfung, ob die Anforderungen an die Anmeldung erfüllt sind, nimmt das Gericht – sofern keine sonstigen erheblichen Bedenken bestehen – bei Erfüllung regelmäßig die Eintragung des Vereins ins Vereinsregister vor¹⁰⁸⁶ – der Verein erlangt Rechtsfähigkeit¹⁰⁸⁷ (3. Phase).¹⁰⁸⁸ Die Eintragung wird gemäß § 66 Abs. 1 BGB durch Veröffentlichung des Gerichts in dem vom der Landesjustizverwaltung bestimmten elektronischen Informations- und Kommunikationssystem bekanntgemacht.

Die Gründung eines eingetragenen Vereins kann auch durch Umwandlung nach dem Umwandlungsgesetz erfolgen (vgl. § 1, § 3 Abs. 1 Nr. 4, § 124

Abs. 1 UmwG), im Unterschied zur Aktiengesellschaft und der GmbH aber nicht durch Formwechsel. So ist der eingetragene Verein kein zulässiger Rechtsträger neuer Rechtsform (Umkehrschluss des § 191 Abs. 2 UmwG).

Die Stiftungsgründung erfolgt nicht nach der für die Aktiengesellschaft, die GmbH und den eingetragenen Verein geltenden Grundkonzeption. Zur Entstehung einer selbständigen (rechtsfähigen) Stiftung bedarf es eines schriftformbedürftigen Stiftungsgeschäftes, wobei das Stiftungsgeschäft auch in einer Verfügung von Todes wegen bestehen kann, sowie der Anerkennung durch die zuständige Landesbehörde (vgl. § 80 Abs. 1, § 81 Abs. 1 S. 1, § 83 BGB).¹⁰⁸⁹ Stifter können eine, aber auch mehrere (natürliche und/oder juristische) Personen sein.¹⁰⁹⁰ Das Stiftungsgeschäft muss die verbindliche Erklärung des Stifters bzw. der Stifter enthalten, einen Teil des (jeweiligen) Vermögens der Erfüllung des selbst vorgegebenen Zwecks zu widmen (vgl. § 81 Abs. 1 S. 2 BGB). Bei der Stiftung von Todes wegen muss die Vermögenszuwendung hingegen bereits direkt im Stiftungsgeschäft enthalten sein.¹⁰⁹¹ Das Stiftungsgeschäft, insbesondere aber die Satzung als ihr organisationsrechtlicher Bestandteil¹⁰⁹², bedarf – im Unterschied zu den Satzungen der Aktiengesellschaft und des eingetragenen Vereins sowie des Gesellschaftsvertrags der GmbH, die (zunächst auch) nur den jeweils gesetzlich geforderten Mindestinhalt enthalten und jederzeit nachgebessert werden können¹⁰⁹³ – aufgrund der grundsätzlichen Statik der Stiftungsverfassung nach Anerkennung¹⁰⁹⁴ der beratungs- und damit regelmäßig zeitintensiven sowie sorgfältigen Vorbereitung. Insbesondere, wenn die Stiftung aufgrund gemeinnütziger Zweckverfolgung in den Genuss der steuerlichen Privilegierungen für gemeinnützige Körperschaften kommen soll, ist besondere Sorgfalt, regelmäßig auch die rechtzeitige Abstimmung mit der zuständigen Finanzbehörde geboten¹⁰⁹⁵. So müssen gemäß § 60 Abs. 1 S. 1 AO „die Satzungszwecke und die Art ihrer Verwirklichung [...] so genau bestimmt sein, dass auf Grund der Satzung geprüft werden kann, ob die satzungsmäßigen Voraussetzungen für Steuervergünstigungen geben sind.“ Gemäß § 60 Abs. 1 S. 2 AO muss die Satzung die Festlegungen der als Anlage 1 der AO beigefügten Mustersatzung enthalten. Zur Erlangung der Rechtsfähigkeit ist die staatliche Anerkennung der Stiftung bei der zuständigen Landesbehörde zu

beantragen (vgl. § 81 Abs. 2 S. 2, 1. HS. BGB). Kommt die Behörde nach Prüfung zu dem Ergebnis, dass das Stiftungsgeschäft den gesetzlichen Mindestanforderungen genügt, die dauernde und nachhaltige Erfüllung des Stiftungszwecks gesichert erscheint und der Stiftungszweck nicht das Gemeinwohl gefährdet, ist die Anerkennung zu erteilen (vgl. § 80 Abs. 2 BGB).

Die Gründung einer Stiftung durch Umwandlung nach dem Umwandlungsgesetz ist rechtlich nicht möglich. So ist die Stiftung kein zulässiger neuer Rechtsträger (Umkehrschluss aus §§ 1, 3, 124, 175, 191 Abs. 2 UmwG). Zulässig – und gerade für Bürger- bzw. Gemeinschaftsstiftungen im Allgemeinen praktisch relevant – ist die „Umwandlung“ der rechtlich unselbständigen Stiftung in eine selbständige (rechtsfähige) Stiftung. So können (Bürgerbzw. Gemeinschafts-)Stiftungen aufgrund des Erfordernisses eines lediglich sehr geringen Anfangskapitalgrundstocks als rechtlich unselbständige Stiftung gegründet werden mit der Zielsetzung, diese bei Innehaben eines für die Anerkennung genügenden Kapitalgrundstocks im Wege der Einzelrechtsnachfolge in eine selbständige (rechtsfähige) Stiftung „umzuwandeln“.¹⁰⁹⁶

Was die jeweilige Kapitalausstattung anbetrifft, so bedürfen die Aktiengesellschaft, GmbH und die Stiftung – im Gegensatz zum eingetragenen Verein¹⁰⁹⁷ – qua gesetzlicher Bestimmungen jeweils eines Kapitalgrundstocks. Während der Mindestkapitalgrundstock bei der Aktiengesellschaft (50.000 Euro, vgl. § 7 AktG) und der GmbH (25.000 Euro, vgl. § 5 Abs. 1 GmbHG¹⁰⁹⁸) gesetzlich festgelegt ist, ist das so genannte Dotationskapital einer Stiftung gesetzlich nicht vorgegeben¹⁰⁹⁹. Für die selbständige Stiftung wird zur Gewährleistung einer dauernden und nachhaltigen Erfüllung des Stiftungszwecks im Sinne des § 80 Abs. 2 BGB in der Regel – je nach Bundesland und Zweckrichtung der Stiftung – von der jeweiligen Genehmigungsbehörde ein Dotationskapital von mindestens 100.000 bis 300.000 Euro verlangt.¹¹⁰⁰ Der Verein hingegen bedarf keines gesetzlichen Kapitalgrundstocks.¹¹⁰¹

b. Zwischenzusammenfassung und -ergebnis

Die Gründung einer Aktiengesellschaft, einer GmbH und eines

eingetragenen Vereins vollzieht sich im Unterschied zur Gründung einer selbständigen Stiftung, die u.a. von der staatlichen Anerkennung abhängig ist, nach dem System der Normativbedingungen in drei Phasen. Diese Gründungsphasen sind je nach Rechtsform gesetzlich unterschiedlich ausgestaltet. Die Gründung einer Aktiengesellschaft ist dabei im Vergleich zur GmbH und insbesondere zum eingetragenen Verein regelmäßig mit einem höheren Gründungsaufwand und höheren Gründungskosten verbunden. In zeitlicher Hinsicht kann sich jedoch der zu leistende Gründungsaufwand bei der Aktiengesellschaft, auch bei der GmbH durch Übernahme sämtlicher Anteile an einer bereits bestehenden (Vorrats-)Gesellschaft gespart werden. Aktiengesellschaft, GmbH und eingetragener Verein können im Unterschied zur selbständigen Stiftung auch durch Umwandlung nach dem Umwandlungsgesetz gegründet werden; der eingetragene Verein jedoch nicht durch Formwechsel.

Die selbständige Stiftung bedarf zu ihrer Gründung zu Lebzeiten und als Voraussetzung ihrer Anerkennung durch die zuständige Landesbehörde (lediglich) eines schriftformbedürftigen Stiftungsgeschäftes, welches unter anderem die Stiftungssatzung zu enthalten hat. Die inhaltliche Ausgestaltung der Stiftungssatzung bedarf aufgrund der grundsätzlichen Statik ihrer Regelungen eines regelmäßig hohen Beratungs- und Gestaltungsaufwandes.

Trotz des gesetzlich nicht vorgeschriebenen Mindestdotationskapitals bedarf die Errichtung einer selbständigen Stiftung im Vergleich zu den vorgenannten übrigen juristischen Personen des Privatrechts regelmäßig der betragsmäßig höchsten Kapitalausstattung. Der für die Gründung einer Aktiengesellschaft erforderliche Mindestkapitalgrundstock der Aktiengesellschaft ist doppelt so hoch wie der für die GmbH; der eingetragene Verein bedarf hingegen von Gesetzes wegen keines Kapitalgrundstocks.

Die Gründung eines eingetragenen Vereins ist somit vergleichsweise am gründungs- und kostenunaufwendigsten. Allerdings sind für die Gründung stets mindestens sieben Personen erforderlich; eine Ein-Personen-Gründung – wie sie bei der Aktiengesellschaft, der GmbH und der selbständigen Stiftung zulässig ist – ist ausgeschlossen.

5. Buchführungs-, Rechnungslegungs-, Prüfungs- sowie Offenlegungspflichten

Für die Wahl der geeigneten Rechtsform ist es nicht unerheblich, ob und inwieweit (rechtsformabhängige) Buchführungs-, Rechnungslegungs-, Prüfungs- sowie Offenlegungspflichten bestehen. So wirken sich diese auf den zu leistenden Verwaltungs- und Kostenaufwand aus und nehmen Einfluss auf die Transparenz der Finanzen für die Öffentlichkeit. Rechtsgrundlagen für die genannten Pflichten können sich insbesondere aus dem Handelsrecht, aber auch aus sonstigen außersteuerlichen Gesetzen und Rechtsnormen¹¹⁰² sowie aus dem Steuerrecht¹¹⁰³ ergeben.

a. Außersteuergesetzliche Buchführungs-, Rechnungslegungs-, Prüfungs- sowie Offenlegungspflichten

Außersteuergesetzliche Buchführungs-, Rechnungslegungs-, Prüfungs- sowie Offenlegungspflichten sind insbesondere im Handelsgesetzbuch, den §§ 238 ff HGB, sowie in handelsrechtlichen Nebengesetzen – wie dem Gesetz über die Rechnungslegung von bestimmten Unternehmen und Konzernen (Publizitätsgesetz) – normiert. Darüber hinaus sind sie im Bürgerlichen Gesetzbuch (vgl. §§ 666, 259, 260 BGB), in Landes(stiftungs)gesetzen (vgl. z.B. § 4 Abs. 4 Hamburgisches Stiftungsgesetz) sowie nicht-gesetzlichen Regelwerken wie Verordnungen (vgl. z.B. § 3 der Verordnung über die Rechnungs- und Buchführungspflichten von Krankenhäusern) zu finden.

aa. GmbH und Aktiengesellschaft

Im Unterschied zu nicht-handelsgewerbetreibenden Vereinen und Stiftungen unterliegen die Aktiengesellschaft und die GmbH als Handelsgesellschaften – unabhängig davon, ob sie ein Handelsgewerbe oder überhaupt ein Gewerbe betreiben¹¹⁰⁴ – der allgemeinen kaufmännischen Verpflichtung, nach den Grundsätzen ordnungsgemäßer Buchführung Bücher zu führen (vgl. §§ 238 Abs. 1, 6 Abs. 1 HGB iVm. § 3 Abs. 1 AktG, § 13 Abs. 3 GmbHG) sowie aufgrund der handelsrechtlichen Sondervorschriften für Kapitalgesellschaften (vgl. §§

264 ff HGB) einer grundsätzlichen Prüfungs- und Offenlegungspflicht (vgl. § 316 Abs. 1, § 325 HGB).

Was die inhaltlichen Anforderungen an die Erfüllung dieser Pflichten sowie deren Umfang anbetrifft, bestehen zwischen der nicht-börsennotierten Aktiengesellschaft und der GmbH handelsrechtlich keine Unterschiede. Losgelöst von der Rechtsform richten sich die Anforderungen danach, ob es sich um eine kleine (vgl. § 267 Abs. 1 HGB), mittelgroße (vgl. § 267 Abs. 2 HGB) oder aber große (vgl. § 267 Abs. 3 HGB) Kapitalgesellschaft handelt¹¹⁰⁵. So unterliegen die Aktiengesellschaft und die GmbH – neben den allgemeinen Vorschriften der §§ 238 ff HGB – als Kapitalgesellschaften gleichermaßen den ergänzenden Vorschriften der §§ 264 ff HGB.

Die Verpflichtung zur Buchführung, die bei der Aktiengesellschaft den Vorstand, bei der GmbH die Geschäftsführer trifft (vgl. § 91 Abs. 1 AktG; § 41 GmbHG), umfasst dabei die Aufstellung eines (jedenfalls um einen Anhang erweiterten) Jahresabschlusses sowie – sofern es sich nicht um eine kleine Kapitalgesellschaft im Sinne des § 267 Abs. 1 HGB handelt (vgl. § 264 Abs. 1 Satz 4 HGB)¹¹⁰⁶ – die Erstellung eines Lageberichtes (vgl. §§ 242 ff, 264 Abs. 1 HGB).¹¹⁰⁷ Bei kleinen Aktiengesellschaften und kleinen GmbHs im Sinne von § 267 Abs. 1 HGB bedarf die Bilanz als Teil des Jahresabschlusses (vgl. § 242 Abs. 3 HGB) nach § 266 Abs. 1 S. 3 HGB lediglich der verkürzten Aufstellung, ebenso wie der Anhang (vgl. § 288 Abs. 1 HGB). Der Jahresabschluss und der Lagebericht bedürfen bei mittelgroßen und großen Kapitalgesellschaften nach Maßgabe der §§ 316 ff HGB der Abschlussprüfung (vgl. § 316 Abs. 1 S. 1 HGB). Kleine Kapitalgesellschaften sind von der Verpflichtung zur Abschlussprüfung gemäß § 316 Abs. 1 S. 1 HGB ausgenommen.

Im Übrigen sind sämtliche Aktiengesellschaften und GmbHs, unabhängig von deren jeweiliger Größe, publizitätspflichtig (vgl. § 325 Abs. 1 S. 1 HGB). So sind gemäß § 325 Absätze 1 und 2 HGB grundsätzlich der Jahresabschluss und die in § 325 Abs. 1 HGB näher bezeichneten Unterlagen wie der Lagebericht, der Bericht des Aufsichtsrats sowie die Erklärung gemäß § 161 AktG (sofern vorhanden) – beim Betreiber des elektronischen Bundesanzeiger einzureichen und im elektronischen Bundesanzeiger bekanntzumachen. Für kleine und mittelgroße Kapitalgesellschaften sieht das Gesetz allerdings Erleichterungen vor (vgl.

§§ 326, 327 HGB). Kleine Aktiengesellschaften und kleine GmbHs im Sinne des § 267 Abs. 1 HGB haben (lediglich) die – nach § 266 Abs. 1 S. 3, §§ 284, 288 Abs. 1 HGB in verkürzter Form aufzustellende – Bilanz und Anhang nach § 325 HGB offenzulegen (vgl. § 326 HGB).

Die Daten zur Rechnungslegung sind für die Öffentlichkeit frei und kostenlos zugänglich.¹¹⁰⁸

Im Unterschied zur GmbH hat bei der Aktiengesellschaft der Vorstand – wie bereits unter 2. Teil B. I. 2. a) angeführt – von Gesetzes wegen geeignete Maßnahmen zur Früherkennung bestandsgefährdender Entwicklungen zu treffen¹¹⁰⁹ (vgl. § 91 Abs. 2 AktG). Hierzu ist regelmäßig unter anderem eine interne Revision und ein sachgerechtes Controlling einzurichten,¹¹¹⁰ ferner ein Überwachungssystem (vgl. § 91 Abs. 2 AktG). Diese Verpflichtung gilt grundsätzlich für nicht-börsennotierte und börsennotierte Aktiengesellschaften gleichermaßen.¹¹¹¹ Ein weitergehender Prüfungsaufwand entsteht hierdurch für nicht-börsennotierte Aktiengesellschaften jedoch nicht. Nur bei börsennotierten Aktiengesellschaften bedarf die Geeignetheit der Maßnahmen sowie das Überwachungssystem im Rahmen der Abschlussprüfung einer gesonderten Prüfung (vgl. § 317 Abs. 4 AktG) sowie das Prüfungsergebnis der Darstellung in einem besonderen Teil des Prüfungsberichts (vgl. § 321 Abs. 4 AktG).

Darüber hinaus können sich für beide Gesellschaften weitere Pflichten aus gesetzlichen, aber auch nicht-gesetzlichen Sonderbestimmungen ergeben – wie beispielsweise besondere Buchführungs- und Rechnungslegungspflichten für bestimmte Branchen bzw. Einrichtungen (beispielsweise bei Krankenhäusern: vgl. §§ 3 ff der Verordnung über die Rechnungs- und Buchführungspflichten von Krankenhäusern). Für gemeinnützige Einrichtungen ist die vom Institut der Wirtschaftsprüfer in Deutschland (e.V.) veröffentlichte Stellungnahme zu den Besonderheiten der Rechnungslegung Spenden sammelnder Organisationen von besonderer Relevanz.¹¹¹²

bb. Eingetragener Verein und rechtsfähige Stiftung

Der eingetragene Verein und die rechtsfähige Stiftung als regelmäßige Nicht-Kaufleute sind hingegen nach dem Handelsgesetzbuch weder

buchführungs- und prüfungspflichtig noch offenlegungs- bzw. publizitätspflichtig.¹¹¹³ Ihnen bleibt es überlassen, freiwillig ihre Bücher zu führen und diese im Sinne des Handelsgesetzbuchs prüfen zu lassen mit der Möglichkeit, einen nach § 322 Abs. 1 HGB nachgebildeten Bestätigungsvermerk, zumindest eine Prüfungsbescheinigung zu erhalten. Eine freiwillige Offenlegung im elektronischen Bundesanzeiger ist ihnen jedoch nicht möglich.

Eine (den handelsrechtlichen Vorschriften für Kapitalgesellschaften weitgehend entsprechende) Buchführungspflicht mit einhergehender Prüfungspflicht und auch Offenlegungspflicht im elektronischen Bundesanzeiger¹¹¹⁴ besteht nach dem Publizitätsgesetz lediglich für einen Verein, dessen Zweck auf einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb gerichtet ist bzw. für eine rechtsfähige Stiftung des bürgerlichen Rechts, wenn sie ein Gewerbe betreibt und als Unternehmen im Sinne des § 1 Abs. 1 PublG zu qualifizieren ist (vgl. § 1, § 3 Abs. 1 Nrn. 3 und 4, §§ 5, 6 und 9 PublG). Das ist der Fall, wenn für den Tag des Ablaufs eines Geschäftsjahrs (Abschlussstichtag) und für die zwei darauf folgenden Abschlussstichtage jeweils mindestens zwei der drei nachstehenden Merkmale zutreffen:

- (1) Bilanzsumme über 65 Millionen Euro,
- (2) Umsatzerlöse übersteigen zwölf Monate vor dem Abschlussstichtag 130 Millionen Euro,
- (3) Beschäftigung von durchschnittlich mehr als fünftausend Arbeitnehmern zwölf Monate vor dem Abschlussstichtag (vgl. § 1 Abs. 1 PublG).

Diese Schwellenwerte werden von Vereinen und Stiftungen in der Regel nicht erreicht¹¹¹⁵ und für auf die Verfolgung ideeller Zwecke ausgerichtete Vereine und Stiftungen bereits keine Anwendung finden.

Der eingetragene Verein und die rechtsfähige Stiftung sind allerdings, unabhängig vom Gegenstand ihres in der Satzung festgelegten Zwecks, nach dem Bürgerlichen Gesetzbuch zur internen periodischen Rechnungslegung und zur Auskunft verpflichtet, die eine (laufende) Zusammenstellung der Einnahmen und Ausgaben sowie der Führung eines Bestands verzeichnisses erfordern, vgl. §§ 666, 259, 260, 27 Abs. 3 (sowie

§ 86) BGB.¹¹¹⁶ Diese (interne) Rechnungslegungspflicht des Vorstands läuft bei der Stiftung jedoch ins Leere, sofern kein weiteres Stiftungsorgan, dem gegenüber Rechenschaft abzulegen ist, existiert. Eine externe Rechnungslegungspflicht normiert das Bürgerliche Gesetzbuch nicht.¹¹¹⁷ Zwingende Buchführungs- und Rechnungslegungs-, aber auch Prüfungspflichten, können sich – wie bei der Aktiengesellschaft und der GmbH – allerdings aus spezialgesetzlichen sowie nicht-gesetzlichen Bestimmungen ergeben¹¹¹⁸ –, für die Stiftung ferner aus den Landesstiftungsgesetzen,¹¹¹⁹ deren Vorschriften insoweit den Bestimmungen des Bürgerlichen Gesetzbuches vorgehen¹¹²⁰. So verweisen einige Landesstiftungsgesetze dabei auf die Grundsätze der ordnungsgemäßen Buchführung, die jedoch nicht zu einer Rechnungslegung entsprechend den handelsrechtlichen Vorschriften verpflichten.¹¹²¹ So lautet beispielsweise § 5 Abs. 1 S. 3 Saarländisches StiftG vom 9. August 2004, zuletzt geändert durch Gesetz vom 15. Februar 2006:

„Für jedes Jahr ist nach den Grundsätzen einer ordnungsgemäßen Buchführung eine Jahresrechnung aufzustellen.“;

§ 4 Abs. 2 Nr. 2 StiftG Mecklenburg-Vorpommern vom 7. Juni 2006:

„Die Stiftung ist verpflichtet, [...] eine nach den Grundsätzen ordnungsgemäßer Buchführung zu erstellende Jahresübersicht mit einer Vermögensübersicht [...] vorzulegen.“;

§ 4 Abs. 4 Hamburgisches StiftG vom 14. Dezember 2005:

„Die Stiftung hat jährlich eine Jahresrechnung mit einer Vermögensübersicht und einem Bericht über die Erfüllung des Stiftungszwecks zu erstellen; die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung sind entsprechend anzuwenden.“

In der Wahl der Rechnungslegungsmethodik – der einfachen Buchführung (Einnahmen/Ausgaben-Rechnung), der (kaufmännischen) doppelten Buchführung oder der kameralistischen Buchführung (Haushalt) – sind sie regelmäßig frei;¹¹²² an entsprechende Empfehlungen des Instituts der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V. nicht gebunden¹¹²³ (vgl. IDW RS HFA 5 vom 25. Februar 2000¹¹²⁴). Sehen die Landesstiftungsgesetze eine Prüfung der Rechnungslegung durch Wirtschaftsprüfer vor, für die die

Beachtung der fachlichen Verlautbarungen des IDW eine Berufspflicht darstellt¹¹²⁵, ist die Berücksichtigung der IDW-Stellungnahme zur Rechnungslegung von Stiftungen¹¹²⁶ jedoch faktisch geboten¹¹²⁷. So wird der Wirtschaftsprüfer die Erteilung des Bestätigungsvermerks bzw. einer Bescheinigung bei Nicht-Beachtung der IDW RS HFA 5 regelmäßig versagen, vgl. Rn. 50 der IDW PS 740 (vom 25. Februar 2000)¹¹²⁸.

Der Verein unterliegt keinen den Landesstiftungsgesetzen entsprechenden Prüfungspflichten. Er ist an die Einhaltung der IDW-Stellungnahme zur Rechnungslegung von Vereinen¹¹²⁹ nur insoweit faktisch gebunden, als er sich freiwillig – durch entsprechende Satzungsregelungen – der Abschlussprüfung unterworfen hat oder ausnahmsweise eine Prüfungspflicht durch spezialgesetzliche bzw. nicht-gesetzliche Bestimmungen begründet wird¹¹³⁰.

Im Übrigen kommt sowohl für den Verein als auch für die Stiftung – wie bei der Aktiengesellschaft und der GmbH – die Anwendung der IDW-Stellungnahme zu den Besonderheiten der Rechnungslegung Spenden sammelnder Organisationen in Betracht.¹¹³¹

cc. Zwischenbewertung

Auf den ersten Blick vermag die Wahl der Rechtsform der Aktiengesellschaft – ebenso der GmbH – aufgrund der zweckunabhängigen vollkaufmännischen doppelten Buchführungspflicht und der zumindest bei mittelgroßen und großen Kapitalgesellschaften bestehenden Abschlussprüfungspflicht unter Verwaltungsaufwands- und Kostengesichtspunkten nachteilig zu sein. Auch die Verpflichtung zur Offenlegung der Finanzen im – für jedermann einsehbaren – elektronischen Bundesanzeiger erscheint aus Sicht einer gemeinnützigen Einrichtung zunächst nicht attraktiv.

Doch gerade im Gemeinnützigkeitssektor kann den genannten, gesetzlich klar normierten Pflichten ein nicht unerheblicher Wert zukommen, die den zu leistenden Verwaltungs- und Kostenaufwand in den Hintergrund rücken und die Offenlegung der Finanzen in einem öffentlichen Register als vorteilhaft erscheinen lassen. Durch eine vergleichbare, von einer externen Stelle obligatorisch (oder fakultativ) überprüfte sowie transparente Rechnungslegung wird in der Öffentlichkeit ein Vertrauenstatbestand

dergestalt begründet, als diese sich jederzeit einen aussagekräftigen Einblick in die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage verschaffen kann: So wird durch die konkreten gesetzlichen Anforderungen, die das Handelsgesetzbuch an die ordnungsgemäße Buchführung von Kapitalgesellschaften stellt, eine inhaltliche Vergleichbarkeit der Jahresabschlüsse hergestellt. Wird der Jahresabschluss nach freiwilliger bzw. obligatorischer Prüfung durch einen Abschlussprüfer mit einem uneingeschränkten Bestätigungsvermerk versehen, wird die inhaltliche Richtigkeit als Voraussetzung für die Vergleichbarkeit durch eine von der Gesellschaft unabhängige Stelle bestätigt. Durch die Veröffentlichungspflicht im elektronischen Bundesanzeiger wird eine vergleichbare Transparenz und damit die Grundlage für eine nachhaltige Vertrauensebene zwischen (potenziellen) Förderern und gemeinnütziger Einrichtung geschaffen.

Die Herstellung einer vergleichbaren Transparenz ist den in der Rechtsform des Vereins und der Stiftung organisierten gemeinnützigen Einrichtungen nicht möglich.¹¹³² Zwar können Vereine und Stiftungen eine vollkaufmännische doppelte Buchführung sowie eine Abschlussprüfung auf freiwilliger Basis durchführen (lassen) mit der Möglichkeit, einen § 322 HGB entsprechenden Bestätigungsvermerk zu erhalten. Doch ist eine Vergleichbarkeit der Rechnungslegung mit anderen in der Rechtsform des Vereins und der Stiftung organisierten gemeinnützigen Einrichtungen mangels gesetzlicher Verpflichtung zu einer vollkaufmännischen doppelten Buchführung nicht gegeben.¹¹³³ Auch eine Offenlegung der Finanzen im elektronischen Bundesanzeiger ist selbst bei Erfüllung der handelsrechtlichen Anforderungen, das heißt bei Vorliegen eines geprüften und mit einem § 322 HGB entsprechenden Bestätigungsvermerk versehenen Jahresabschlusses nicht möglich. Sofern Vereine und Stiftungen öffentliche Transparenz in Bezug auf ihre Vermögens-, Finanz- und Ertragslage schaffen wollen, sind sie darauf verwiesen, ihre (geprüften) Jahresabschlüsse beispielsweise auf den vereins/stiftungseigenen Websites zu veröffentlichen – ob dadurch jedoch ein vergleichbares Vertrauen wie in die Daten öffentlicher Register bei der Allgemeinheit begründet werden kann, sei zumindest dahingestellt.

Dass die Schaffung von Transparenz gerade im Gemeinnützigkeitssektor wichtig ist, lässt sich der vom Bundesverband Deutscher Stiftungen e.V.

herausgegebenen Stiftungsstudie entnehmen. So betont diese – wenn auch nur bezogen auf Stiftungen –, dass für Spenden sammelnde Stiftungen „die offene Kommunikation im originären Eigeninteresse [liege], da nur auf diese Weise eine langfristige stabile Vertrauensebene zu den Förderern und damit ein nachhaltiger Akquisitionserfolg geschaffen werden kann“¹¹³⁴. Weiter heißt es dort:

*„Aber auch für eine typische Kapitalstiftung wird sich die Transparenz lohnen, da Förderpartner und die Öffentlichkeit zunehmend ein Informationsinteresse geltend machen und sich der Stiftungszweck in der Regel nur im Zusammenwirken mit diesen verwirklichen lässt. Für alle Stiftungen gilt im Übrigen: Eine mangelnde Transparenz schon einer einzigen Stiftung gefährdet das hohe Ansehen aller deutschen Stiftungen, sodass jede einzelne Stiftung sich auch in Verpflichtung gegenüber den anderen Stiftungen zur Transparenz veranlasst sehen sollte.“*¹¹³⁵

In der Tat belegen die in der Vergangenheit gegen einzelne in der Rechtsform der Stiftung oder des Vereins organisierte gemeinnützige Einrichtungen erhobenen Vorwürfe in Bezug auf einen undurchsichtigen Umgang mit Finanzmitteln (insbesondere Spendengeldern)¹¹³⁶, und zwar unabhängig davon, ob diese berechtigt oder unberechtigt waren, die Werthaltigkeit des Faktors Transparenz im Gemeinnützigkeitssektor.¹¹³⁷

Transparenz im Sinne einer auf einer einheitlichen Rechnungslegungsmethodik sowie einer gesetzlich – zumindest für mittlere und große Gesellschaften – vorgeschriebenen Abschlussprüfung beruhenden Offenlegung in einem öffentlichen Register und der damit möglichen Vergleichbarkeit der Vermögens-, Finanz- und Ertragslagen kann derzeit lediglich durch die Wahl der Rechtsform der Aktiengesellschaft und der GmbH erreicht werden.

b. Steuerrechtliche Buchführungs-, Rechnungslegungs- und Aufzeichnungspflichten nach der Abgabenordnung

Steuerrechtliche Buchführungs-, Rechnungslegungs- und Aufzeichnungspflichten können abgeleitete, aber auch originäre Pflichten sein.¹¹³⁸ Sie dienen der steuerlichen Veranlagung und sind regelmäßig rechtsformunabhängig.

aa. Abgeleitete und originäre Buchführungs- und Aufzeichnungspflichten nach §§ 140, 141 AO

Abgeleitete Buchführungs- und Aufzeichnungspflichten bestehen nach § 140 (iVm. § 4) AO dann, wenn aufgrund außersteuerlicher Rechtsnormen Bücher und Aufzeichnungen zu führen sind, die für die Besteuerung von Bedeutung sind. Diese abgeleitete Pflicht resultiert für die Aktiengesellschaft und die GmbH stets aus der handelsrechtlichen Buchführungspflicht gemäß §§ 238 ff, 264 ff HGB. Bei dem eingetragenen Verein und der rechtsfähigen Stiftung hängt die Verpflichtung von den Verhältnissen im Einzelfall ab, davon also, ob bzw. in welchem Umfang im konkreten Einzelfall eine außersteuerliche Buchführungs- und Aufzeichnungspflicht besteht oder nicht (zur außersteuerlichen Buchführungs- und Aufzeichnungspflicht oben 2. Teil B. II. 5. a) bb)).

Eine originäre Buchführungspflicht nach § 141 AO für bestimmte gewerbliche Unternehmer sowie Land- und Forstwirte besteht für die Aktiengesellschaft und GmbH aufgrund der Subsidiarität dieser Vorschrift gegenüber § 140 AO nicht.¹¹³⁹ Bei Stiftungen und Vereinen hängt dies wiederum vom Einzelfall ab; sind sie ausschließlich im ideellen Bereich tätig und unterhalten sie insbesondere keinen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb, wird eine Verpflichtung nach § 141 AO – unabhängig vom Subsidiaritätsgesichtspunkt – schon tatbestandlich nicht begründet.

bb. Originäre gemeinnützigkeitsrechtliche Aufzeichnungspflichten

Gemäß § 63 Abs. 3 iVm. Abs. 1 AO haben Körperschaften im Sinne der § 51 Abs. 1 Sätze 1 und 2 AO iVm. § 1 Abs. 1 Nrn. 1 und 4 KStG, und damit die Aktiengesellschaft, die GmbH, der eingetragene Verein und die Stiftung gleichermaßen, zur Erlangung und zum Erhalt der gemeinnützigkeitsrechtlichen Steuerbefreiungen und -vergünstigungen den Nachweis zu erbringen, dass ihre tatsächliche Geschäftsführung auf die ausschließliche und unmittelbare Erfüllung der steuerbegünstigten Zwecke gerichtet ist und den Bestimmungen entspricht, die die Satzung über die Voraussetzungen für Steuervergünstigungen enthält. Zur Erbringung des Nachweises sind die Körperschaften gemäß § 63 Abs. 3 AO verpflichtet, ordnungsgemäße Aufzeichnungen über ihre Einnahmen und Ausgaben zu

führen. Nach welcher Methodik diese konkret zu erfolgen haben (z.B. durch eine doppelte Buchführung wie im Handelsrecht), wird von den gemeinnützigkeitsrechtlichen Vorschriften nicht vorgeschrieben.¹¹⁴⁰ Der Anwendungserlass zur Abgabenordnung sieht zwar insoweit eine konkrete Regelung vor, als die zeitnahe Mittelverwendung durch eine Mittelverwendungsrechnung nachzuweisen ist (vgl. AEAO Nr. 27 S. 3 zu § 55 Abs. 1 Nr. 5 AO). Anforderungen an den konkreten Inhalt dieser Rechnung werden jedoch nicht getroffen.¹¹⁴¹ Die Rechnungslegung bedarf allerdings der Untergliederung in sog. Bereichsrechnungen,¹¹⁴² das heißt der getrennten Aufzeichnung ihrer folgenden vier möglichen Tätigkeitssphären: dem (steuerbegünstigten) ideellen Bereich, dem (steuerbefreiten) Bereich der Vermögensverwaltung, dem (steuerbegünstigten) Zweckbetrieb und dem (steuerpflichtigen) wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb¹¹⁴³. So ist im Veranlagungsverfahren zum einen über die Gemeinnützigkeit der Körperschaft, zum anderen über die steuerliche Behandlung einer – sofern vorhanden – wirtschaftlichen Betätigung zu entscheiden (vgl. AEAO zu § 64 AO).

c. Zwischenzusammenfassung und -ergebnis

Im Unterschied zum Verein und der Stiftung sind sowohl die Aktiengesellschaft als auch die GmbH als Handels- und Kapitalgesellschaften unabhängig von ihrem satzungsmäßigen Zweck zur kaufmännischen (doppelten) Buchführung verpflichtet. Für kleine Aktiengesellschaften und kleine GmbHs im Sinne des § 267 Abs. 1 HGB bestehen Erleichterungen, insbesondere in Bezug auf die Möglichkeit der Aufstellung und des Anhangs in verkürzter Form. Auch unterliegen sie – im Gegensatz zu mittelgroßen und großen Kapitalgesellschaften – nicht der Prüfungspflicht. Zur Offenlegung sind, wenn auch in unterschiedlichem Umfang, sämtliche Kapitalgesellschaften verpflichtet. Unterschiede in der Rechnungslegung zwischen (nicht-börsennotierten) Aktiengesellschaften und GmbHs ergeben sich nach dem Handelsgesetzbuch im Grundsatz nicht. Ein Mehraufwand kann sich bei der Aktiengesellschaft durch die Einführung und Unterhaltung einer internen Revision und eines Controllings ergeben.

Die gesetzlichen Mindestanforderungen an die Rechnungslegung eines

Vereins und einer Stiftung sehen lediglich eine laufende Zusammenstellung der Einnahmen und Ausgaben sowie die Führung eines Bestandsverzeichnisses vor – aus Spezialgesetzen können sich hier weitere Anforderungen ergeben, insbesondere für die Stiftung nach den Landesstiftungsgesetzen. Eine doppelte Buchführungsverpflichtung wird jedoch in der Regel nicht begründet.

Gemeinnützigkeitsrechtliche Aufzeichnungspflichten bestehen für die genannten Körperschaften gleichermaßen.

Aufgrund der bei der Aktiengesellschaft und der GmbH bestehenden gesetzlichen Verpflichtung zur vollkäufermännischen doppelten Buchführung sowie einer (freiwilligen bzw. obligatorischen) Überprüfung des Jahresabschlusses durch (externe) Abschlussprüfer auf Grundlage gesetzlicher Vorschriften sowie der Pflicht zur Offenlegung im elektronischen Bundesanzeiger wird im Unterschied zum Verein und der Stiftung eine vergleichbare Transparenz der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage geschaffen. Die Schaffung einer vergleichbaren und transparenten Finanzstruktur stellt im Gemeinnützigkeitssektor, der regelmäßig auf Mittel Dritter und damit auf deren Vertrauen angewiesen ist¹¹⁴⁴, einen Wert dar,¹¹⁴⁵ der insbesondere den aus der Erfüllung der genannten gesetzlichen Verpflichtungen entstehenden Verwaltungs- und Kostenaufwand in den Hintergrund rücken lassen kann. So wird eine nachhaltige Vertrauensebene zwischen (potenziellen) Förderern und gemeinnütziger Einrichtung geschaffen, durch die – wie die vom Bundesverband deutscher Stiftungen e.V. herausgegebene Stiftungsstudie bezogen auf Spenden sammelnde Stiftungen betont – „ein nachhaltiger Akquisitionserfolg geschaffen werden kann“¹¹⁴⁶. Die Herstellung einer vergleichbaren Transparenzlage wie bei Kapitalgesellschaften ist Vereinen und Stiftungen nicht möglich.

6. „Bestandsschutz“

Gemeinnützige Einrichtungen sind darauf angewiesen, dass insbesondere solche Bestimmungen in der Satzung bzw. im Gesellschaftsvertrag, die der Erfüllung der Anforderungen an die steuerliche Privilegierung dienen,¹¹⁴⁷ nicht (willkürlich) modifiziert oder beseitigt werden können. Aber auch aus Sicht derer, die die Zweckverfolgung (mittelbar) durch Leistung von

(finanziellen) Beiträgen sicherstellen – sei es durch Erwerb einer Aktie bzw. eines Geschäftsanteils, Zahlung von Mitgliedsbeiträgen, Übertragung von Vermögen (steilen) oder aber durch Spenden – kann es von Interesse sein, dass die in der Satzung bzw. dem Gesellschaftsvertrag niedergelegten Grundparameter keinen (willkürlichen) Änderungen unterliegen. Dementsprechend ist zu untersuchen, ob und inwiefern bei den einzelnen Rechtsformen die satzungs- und gesellschaftsvertraglichen Regelungen, abänderbar sind. Hierzu wird nachfolgend zwischen der Änderbarkeit der Satzungs- bzw. gesellschaftsvertraglichen Regelungen im Allgemeinen und in Bezug auf den Zweck sowie den Vereins, Stiftungs- und Unternehmensgegenstand unterschieden. So kommt dem Zweck und der Art seiner Zweckverwirklichung bei gemeinnützigen Einrichtungen besondere Bedeutung zu.

a. Satzungs- bzw. gesellschaftsvertragliche Regelungen und ihre Änderbarkeit im Allgemeinen

Die Satzung der Aktiengesellschaft und des eingetragenen Vereins sowie der Gesellschaftsvertrag bei der GmbH sind nicht statisch. Als ein zunächst von den Gründern geschlossener Vertrag, der gewisse Mindestbestimmungen enthalten muss (vgl. u.a. § 23 Absätze 3 und 4 AktG; § 3 Abs. 1 GmbHG, § 57 Abs. 1 BGB), unterliegt er nach Eintragung der Gesellschaft in das Handelsregister der Willensbildung der Hauptversammlung bzw. der Gesellschafterversammlung, nach Eintragung des Vereins in das Vereinsregister der Willensbildung der Mitgliederversammlung. Diese können durch Beschluss die Satzung grundsätzlich jederzeit¹¹⁴⁸ abändern, vgl. § 179 Abs. 1 Satz 1 AktG, § 53 Abs. 1 GmbHG, § 33 Abs. 1 BGB.

Die Möglichkeit der Satzungsänderung ist weder bei der Aktiengesellschaft und der GmbH noch beim eingetragenen Verein abdingbar.¹¹⁴⁹ Während die Zuständigkeit der Hauptversammlung und der Gesellschafterversammlung grundsätzlich jedoch eine ausschließliche ist¹¹⁵⁰ und nicht übertragen werden kann (Delegationsverbot)^{1151 1152}, und zwar weder auf ein anderes Gesellschaftsorgan¹¹⁵³ noch auf einen verbandsfremden Dritten¹¹⁵⁴, verhält sich dies beim eingetragenen Verein anders. Durch eine entsprechende Satzungsregelung kann ein anderes Vereinsorgan als die Mitgliederversammlung für Satzungsänderungen für

zuständig erklärt werden (vgl. auch §§ 40, 32, 33 BGB).¹¹⁵⁵ Die vollständige Übertragung der Befugnis auf einen (außerhalb des Vereins stehenden) Dritten wird hingegen grundsätzlich für unzulässig erachtet.¹¹⁵⁶

Das Gesetz stellt gewisse Mindestanforderungen an die sog. echten Satzungsänderungen, das heißt konkret: an die Änderung materieller Satzungsbestandteile¹¹⁵⁷. Die zentralen Grundvorschriften (einschließlich derer zur Zweckänderung sowie zur Änderung des Unternehmensgegenstandes) sollen nachfolgend in Bezug auf die erforderlichen Mehrheiten dargestellt, Sondervorschriften für bestimmte Satzungsänderungen (wie z.B. zur Kapitalerhöhung bzw. -herabsetzung) hingegen außer Betracht gelassen werden:

Der satzungsändernde Beschluss der Mitgliederversammlung (als gesetzlicher Normalfall) eines eingetragenen Vereins bedarf gemäß § 33 Abs. 1 Satz 1 BGB einer Mehrheit von 75 % der abgegebenen Stimmen. Gemäß § 40 BGB ist § 33 Abs. 1 BGB jedoch insofern abdingbar, als die Möglichkeit der Satzungsänderung (allgemein oder für einzelne Beschlussgegenstände) durch entsprechende Bestimmungen sowohl erleichtert als auch erschwert werden kann¹¹⁵⁸. So kann in der Satzung beispielsweise eine kleinere¹¹⁵⁹ (bis hin zur einfachen Mehrheit¹¹⁶⁰), aber auch eine größere Mehrheit¹¹⁶¹ (bis hin zur Einstimmigkeit¹¹⁶²) vorgesehen werden, wie auch die Wirksamkeit des Beschlusses von der Zustimmung eines anderen Vereinsorgans¹¹⁶³ oder eines¹¹⁶⁴ bzw. mehrerer¹¹⁶⁵ (nach § 35 BGB sonderberechtigter), sogar sämtlicher¹¹⁶⁶ Mitglieder (zumindest für bestimmte Beschlussfassungen) abhängig gemacht werden. Ob die Wirksamkeit grundsätzlich auch von der Genehmigung (außerhalb des Vereins stehender) Dritter abhängig gemacht werden kann, ist umstritten;¹¹⁶⁷ wird aber jedenfalls dann verneint werden müssen, wenn der Fremdeinfluss derart überwiegt, dass der Verein sein Wesen als eigenständiger Personenverband verliert,

„weil er nicht mehr vornehmlich von der Willensbestimmung und -betätigung seiner Mitglieder getragen wird, sondern zur bloßen Verwaltungsstelle oder zu einem bloßen Sondervermögen des Außenstehenden wird, denen eigene Rechtspersönlichkeit nach der Rechtsordnung nicht zukommen soll“¹¹⁶⁸.

Eine Sonderstellung in Bezug auf diese Streitigkeit nehmen kirchliche und

sonstige religiöse Vereine, die Teil eines kirchlichen Verbundes oder einer Religionsgemeinschaft darstellen bzw. eng mit diesen verbunden sind, ein. So wird eine Satzungsregelung, in der Beschlussgegenstände dem Genehmigungsvorbehalt des Bischofs bzw. einer übergeordneten kirchlichen Stelle unterworfen werden, überwiegend mit dem Hinweis auf Art. 4 iVm. Art. 140 GG, Art. 137 GG für zulässig erachtet¹¹⁶⁹.

Ein Gesellschafterbeschluss zur Abänderung des Gesellschaftsvertrags einer GmbH erfordert gemäß § 53 Abs. 2 S. 1 GmbHG – ebenfalls – eine Mehrheit von 75 % der abgegebenen Stimmen. Im Unterschied zum satzungsändernden Beschluss der Mitgliederversammlung eines eingetragenen Vereins ist eine Erleichterung der Änderung des Gesellschaftsvertrags durch Herabsenkung dieses Mehrheitserfordernisses nicht zulässig¹¹⁷⁰. Etwas anderes kann jedoch für sog. mittelbare Erleichterungen gelten: So stellt das GmbH-Gesetz – wie § 33 Abs. 1 BGB zur Satzungsänderung beim eingetragenen Verein – auf die Stimmenmehrheit ab¹¹⁷¹. Wie beim eingetragenen Verein, bei dem von dem Grundsatz, dass jedem Mitglied gleichermaßen eine Stimme zukommt¹¹⁷², in der Satzung dergestalt abgewichen werden kann, als einem Mitglied oder mehreren Mitgliedern ein erhöhtes Stimmrecht für sämtliche oder bestimmte Angelegenheiten als Sonderrecht im Sinne des § 35 BGB eingeräumt wird¹¹⁷³, kann auch der Gesellschaftsvertrag einer GmbH eine abweichende Regelung von dem gesetzlichen Grundsatz treffen, dass jeder Euro eines Geschäftsanteils eine Stimme gewährt (§ 47 Abs. 2 GmbHG)¹¹⁷⁴. Die Stimmenmehrheit kann somit – je nach Ausgestaltung des Gesellschaftsvertrags – von der Kapitalmehrheit abweichen mit der Folge, dass mittelbar die Möglichkeit der Satzungsänderung erleichtert wird. Diese mittelbare Erleichterung, die daraus resultiert, dass die Satzung abweichende Regelungen zur gesetzlichen Stimmkraftregelung des § 47 Abs. 2 GmbHG enthält, ist – wie im Übrigen auch beim eingetragenen Verein durch die Begründung entsprechender Sonderrechte – zulässig¹¹⁷⁵. Der Gesellschaftsvertrag kann jedoch die Änderungsmöglichkeit seiner Regelungen unmittelbar erschweren und weitere Erfordernisse aufstellen (§ 53 Abs. 2 S. 2 GmbHG), und zwar sowohl für sämtliche Satzungsänderungen als auch für bestimmte Beschlussgegenstände¹¹⁷⁶. So kann beispielsweise eine höhere Beschlussmehrheit¹¹⁷⁷ (bis hin zur Einstimmigkeit¹¹⁷⁸) oder aber neben

der Stimmenmehrheit auch eine Kapitalmehrheit vorgesehen werden¹¹⁷⁹. Diese sog. doppelte Mehrheit kann einer mittelbaren Erleichterung durch Geschäftsanteile mit unterschiedlicher Stimmkraft vorbeugen bzw. die Satzungsänderung erschweren. Ferner kann die Wirksamkeit des Änderungsbeschlusses auch von der Zustimmung eines oder mehrerer (sonderberechtigter) Gesellschafter¹¹⁸⁰ sowie von der Zustimmung sämtlicher Gesellschafter¹¹⁸¹ abhängig gemacht werden. Nicht zulässig ist es – im Gegensatz zur Satzungsänderung beim eingetragenen Verein – jedoch, die Wirksamkeit des satzungsändernden Gesellschafterbeschlusses unter den Genehmigungsvorbehalt eines Nichtgesellschafters (wie beispielsweise eines anderen Geschäftsorgans oder eines Dritten) zu stellen¹¹⁸².

Der satzungsändernde Beschluss der Hauptversammlung einer Aktiengesellschaft bedarf gemäß § 179 Abs. 2 S. 1 AktG einer Mehrheit, die mindestens 75 % des bei der Beschlussfassung vertretenen Kapitals umfasst.¹¹⁸³ Das Aktiengesetz stellt somit – im Unterschied zum satzungsändernden Beschluss der Mitgliederversammlung eines eingetragenen Vereins und zu dem den Gesellschaftsvertrag modifizierenden Beschluss der GmbH – das Erfordernis der sog. doppelten Mehrheit (einfache Stimmenmehrheit und 75 %ige Kapitalmehrheit) auf¹¹⁸⁴. Entspricht das Stimmgewicht nicht dem Nennbetrag der Aktie oder nicht der Zahl der Stückaktien, so wird hierdurch – anders als bei der GmbH und dem eingetragenen Verein – im gesetzlichen Normfall keine mittelbare Erleichterung der Satzungsänderungsmöglichkeit bewirkt. Zu berücksichtigen ist allerdings, dass einer mittelbaren Erleichterungsmöglichkeit bereits auf vorgelagerter Ebene begegnet wird, indem das Aktiengesetz Mehrstimmrechte seit dem Inkrafttreten des KonTraG vom 27. April 1998 (durch Aufhebung der Ausnahmeregelung des § 12 Abs. 2 S. 2 AktG a.F.) per se verbietet (vgl. auch § 12 Abs. 2 AktG). Eine Verschiebung von Kapitaleinsatz zu Stimmrechtseinfluss kann bei nicht-börsennotierten Aktiengesellschaften nur durch Stimmrechtsbeschränkungen in der Satzung im Sinne des § 134 Abs. 1 S. 1 (iVm. § 23 Abs. 5 S. 1) AktG erfolgen (Höchststimmrechte, Abstufungen im Stimmrecht), die jedoch bei der Berechnung einer Kapitalmehrheit außer Betracht bleiben (vgl. § 134 Abs. 1 S. 6 AktG). Allerdings kann die Satzung gemäß § 179 Abs. 2 S. 2 AktG eine andere

Kapitalmehrheit bestimmen, und zwar grundsätzlich sowohl für sämtliche Beschlussgegenstände als auch für einzelne¹¹⁸⁵. Die Kapitalmehrheit kann herabgesetzt (bis zur einfachen Kapitalmehrheit¹¹⁸⁶) sowie heraufgesetzt werden (bis hin zur Einstimmigkeit¹¹⁸⁷, oder anders ausgedrückt: bis hin zu 100 % des bei der Beschlussfassung vertretenen Grundkapitals und – sofern kein faktischer Ausschluss von Satzungsänderungen begründet wird – sogar des gesamten stimmberechtigten Grundkapitals¹¹⁸⁸). Auch kann die Satzung gemäß § 179 Abs. 2 S. 3 AktG – wiederum für grundsätzlich sämtliche, aber auch lediglich einzelne Beschlussgegenstände¹¹⁸⁹ – weitere Erfordernisse aufstellen. So kann beispielsweise die Wirksamkeit des satzungsändernden Beschlusses von der Zustimmung eines¹¹⁹⁰ oder mehrerer bestimmter¹¹⁹¹ sowie grundsätzlich auch sämtlicher¹¹⁹² Aktionäre abhängig gemacht oder aber Mehrfachabstimmungen¹¹⁹³ vorgesehen werden. Unzulässig ist es hingegen – wie bei der GmbH –, die Wirksamkeit von der Zustimmung eines anderen Gesellschaftsorgans¹¹⁹⁴ oder von verbandsfremden Dritten¹¹⁹⁵ abhängig zu machen.

Im Übrigen ist bei der Aktiengesellschaft – wie auch bei der GmbH und dem eingetragenen Verein – zu beachten, dass keine gesetzlichen Anforderungen an die Beschlussfähigkeit gestellt werden. Dies kann im Extremfall dazu führen, dass ein gültiger Änderungsbeschluss von einem einzelnen Aktionär, einem einzelnen Gesellschafter bzw. einem einzelnen Mitglied gefasst werden kann.¹¹⁹⁶ Die Regelung eines Quorums für satzungsändernde bzw. den Gesellschaftsvertrag ändernde Beschlüsse (bzw. Beschlussfassungen im Allgemeinen) ist allerdings sowohl bei der Rechtsform der Aktiengesellschaft als auch der GmbH und dem eingetragenen Verein grundsätzlich zulässig.¹¹⁹⁷

Anders sieht es hingegen bei der Stiftung aus. So findet bei der Stiftung keine echte Willensbildung statt.¹¹⁹⁸ Nach Anerkennung der Stiftung unterliegt der in der Satzung niedergelegte Wille des Stifters grundsätzlich keinen Änderungen. Etwas anderes gilt in der Regel jedoch zum einen dann, wenn sich die vom Stifter zugrundegelegten Verhältnisse wesentlich verändern und eine Änderung der Stiftungsverfassung vor diesem Hintergrund nicht nur geboten erscheint, sondern auch dem mutmaßlichen Willen des Stifters entspricht¹¹⁹⁹ (wie eine Änderung zur dauernden und nachhaltigen Erfüllung des Stiftungszwecks¹²⁰⁰). Zum anderen, wenn in der Satzung konkrete Voraussetzungen für eine Änderung normiert und

diese erfüllt sind¹²⁰¹. Je nach Landesstiftungsgesetz bedürfen Änderungen der Anzeige oder aber der Genehmigung durch die zuständige Genehmigungsbehörde.¹²⁰² Ob der Stifter darüber hinaus Stiftungsorgane zu autonomen Satzungsänderungen ermächtigen kann, ist umstritten.¹²⁰³ Losgelöst von der Zulässigkeit einer solchen Ermächtigungsklausel bietet die Stiftung als einzige Rechtsform die Möglichkeit (aber auch das Risiko), die Satzungsbestimmungen „auf Ewigkeit“ zu erhalten und den objektivierten Willen des Stifters und damit die Grundlage einer (gemeinnützigen) Einrichtung auf Dauer beizubehalten¹²⁰⁴.

b. Änderbarkeit der Satzungs- bzw.
gesellschaftsvertraglichen Regelungen in Bezug auf den
Zweck sowie den Vereins-, Stiftungs- und
Unternehmensgegenstand

Während das Bürgerliche Gesetzbuch für den eingetragenen Verein und für die Stiftung die Angabe des „Zwecks“ in der Satzung vorschreibt, ist im Aktiengesetz und im GmbH-Gesetz vom „Gegenstand des Unternehmens“ die Rede (vgl. § 23 Abs. 3 Nr. 2 AktG, § 3 Abs. 1 Nr. 2 GmbHG). Die Begrifflichkeiten „Zweck“ und „Unternehmensgegenstand“ sind dabei keine Synonyme.¹²⁰⁵

aa. Zweck

Der Zweck ist beim eingetragenen Verein und bei der Stiftung zwingender Satzungsbestandteil (vgl. § 57 Abs. 1 1. Alt. und § 81 Abs. 1 S. 3 Nr. 3 BGB). Er ist beim eingetragenen Verein der oberste Leitsatz für die Vereinstätigkeit, der den Charakter des Vereins prägt.¹²⁰⁶ Er spiegelt „das die Mitglieder verbindende grundlegende Interesse“¹²⁰⁷ wider und legt die Ausrichtung der Vereinstätigkeit fest¹²⁰⁸. Bei der Stiftung ist der Zweck Ausdruck des Stifterwillens, der die Identität der Stiftung bildet und die Leitlinien der Tätigkeit bestimmt¹²⁰⁹.

Bei der Aktiengesellschaft und der GmbH hingegen gehört die Zweckangabe nicht zum Mindestinhalt der Satzung bzw. des Gesellschaftsvertrages (vgl. § 23 Absätze 3 und 4 AktG, § 3 GmbHG). So ist deren Ausrichtung – konkret: deren regelmäßig erwerbswirtschaftliche

Ausrichtung – bereits im Gesetz vorgegeben.¹²¹⁰ Zwingender Satzungsbestandteil ist lediglich die Angabe des Unternehmensgegenstandes (vgl. § 23 Abs. 3 Nr. 2 AktG, § 3 Abs. 1 Nr. 2 GmbHG), das heißt die Art der Zweckverwirklichung oder anders ausgedrückt: die für die Zweckerreichung einzusetzenden Mittel¹²¹¹. Etwas anderes gilt aber dann, wenn die Ausrichtung der Gesellschaft ausnahmsweise eine nicht-erwerbswirtschaftliche sein soll. In diesem Fall hat eine autonome Zweckbestimmung in der Satzung bzw. dem Gesellschaftsvertrag zu erfolgen.¹²¹²

Der (nicht-erwerbswirtschaftlichen) Zweckbestimmung kommt insoweit grundlegende Bedeutung zu, und zwar sowohl beim eingetragenen Verein und der Stiftung als auch bei der Aktiengesellschaft und der GmbH, als bestimmte Zwecke (gemeinnützige, mildtätige und kirchliche Zwecke im Sinne der §§ 52 bis 54 AO) den Anwendungsbereich für steuerliche Vergünstigungen eröffnen. Werden steuerliche Vergünstigungen aufgrund gemeinnütziger, mildtätiger oder kirchlicher Zweckverfolgung gewährt, wird regelmäßig ein besonderes (steuerliches) Interesse an dem Fortbestand der Zweckregelung bestehen (zu den Folgen eines Wegfalls der Begünstigung siehe oben 2. Teil A. I. 2. a) und 2. Teil A. II.).

Allerdings ist der Vereins- bzw. Gesellschaftszweck grundsätzlich jederzeit abänderbar; so unterliegt er der Satzungs- bzw. gesellschaftsvertraglichen Änderungsbefugnis der Haupt-, Mitglieder- bzw. Gesellschafterversammlung.¹²¹³ Von Gesetzes wegen werden jedoch hohe Anforderungen an eine solche Beschlussfassung gestellt:

So bedarf die Änderung des Vereinszwecks gemäß § 33 Abs. 1 S. 2 1. HS. BGB zwingend der Zustimmung sämtlicher Mitglieder; wobei die Zustimmung der nicht erschienenen Mitglieder schriftlich erfolgen muss (§ 33 Abs. 1 S. 2 2. HS. BGB). Allerdings ist nicht jedwede Abänderung der in der Satzung enthaltenen Zweckangabe eine qualifizierte Satzungsänderung im vorgenannten Sinne. Lediglich solche Änderungen, die den Charakter des Vereins und damit die Ausrichtung des Vereins grundlegend in ihrer Qualität modifizieren, unterfallen dem Anwendungsbereich des § 33 Abs. 1 S. 2 BGB¹²¹⁴ – wie Änderungen, die einen (gänzlichen oder teilweisen) Übergang von der erwerbswirtschaftlichen zur nicht-erwerbswirtschaftlichen Ausrichtung oder umgekehrt beinhalten¹²¹⁵. Die Verwirklichung des Zwecks – hier in

Anlehnung an den Unternehmensgegenstand als „Vereinsgegenstand“ bezeichnet – wird von § 33 Abs. 1 S. 2 BGB nicht erfasst¹²¹⁶. Das Erfordernis der Zustimmung sämtlicher Mitglieder ist allerdings gemäß § 40 BGB abdingbar. So kann in der Satzung die Möglichkeit zur Zweckänderung bis hin zur einfachen Mehrheit erleichtert werden.¹²¹⁷ Die Zweckänderungsbefugnis kann durch eine entsprechende Regelung auch auf ein anderes Vereinsorgan übertragen werden.¹²¹⁸ Ist eine Abweichung von der Regelung des Zustimmungserfordernisses gemäß § 33 Abs. 1 S. 2 BGB nicht in der Gründungssatzung festgelegt, so bedarf deren nachträgliche Modifikation im Wege der Satzungsänderung ebenfalls der Zustimmung sämtlicher Mitglieder¹²¹⁹.

Das GmbH-Gesetz und das Aktiengesetz sehen hingegen keine spezifischen Regelungen zur Änderung des Gesellschaftszwecks vor. Für beide Gesellschaften ist jedoch in Bezug auf die Zweckänderung § 33 Abs. 1 S. 2 BGB (entsprechend) anzuwenden¹²²⁰ mit der Folge, dass die Änderung des Zwecks – neben einem entsprechenden Mehrheitsbeschluss – der Zustimmung sämtlicher Gesellschafter/Aktionäre bedarf¹²²¹. Als Zweckänderungen sind bei der Aktiengesellschaft und der GmbH insbesondere solche zu qualifizieren, die einen gänzlichen oder teilweisen Übergang von einer erwerbswirtschaftlichen zu einer nicht-erwerbswirtschaftlichen Tätigkeit (und vice versa) beinhalten¹²²². Eine vom Zustimmungserfordernis abweichende Regelung ist zulässig.¹²²³ Die Untergrenze für eine Erleichterung bildet bei der GmbH die 75 %ige Stimmenmehrheit gemäß § 53 Abs. 2 S. 1 GmbHG, bei der Aktiengesellschaft die einfache Stimmenmehrheit und die qualifizierte Kapitalmehrheit im Sinne des § 179 Abs. 2 S. 1 AktG¹²²⁴. Soll das Zustimmungserfordernis im Wege der nachträglichen Satzungsänderung bzw. Änderung des Gesellschaftsvertrags beseitigt werden, um eine erleichterte Zweckänderungsmöglichkeit zu schaffen, so bedarf der abändernde Beschluss ebenfalls der Zustimmung sämtlicher Aktionäre/Gesellschafter¹²²⁵.

Der Stiftungszweck als „Seele“¹²²⁶ der Stiftung ist mangels personalem Substrats nicht jederzeit durch entsprechende Beschlussfassungen frei abänderbar. Vorbehaltlich anderer Satzungsregelungen¹²²⁷ sowie anderer landesgesetzlicher Regelungen (sofern diese zulässig sind¹²²⁸) ist eine Zweckänderung lediglich unter den engen Voraussetzungen des § 87 BGB,

das heißt konkret: im Fall des Unmöglichwerdens oder der Gemeinwohlgefährdung (vgl. § 87 Abs. 1 BGB), zulässig¹²²⁹ und wird regelmäßig der Genehmigung der Stiftungsaufsichtsbehörde bedürfen¹²³⁰.

bb. Vereins-, Stiftungs- und Unternehmensgegenstand

Der Vereins-, Stiftungs- bzw. Unternehmensgegenstand bestimmt die Art der Zweckverwirklichung.

Ist in der Satzung des eingetragenen Vereins eine Regelung zur Zweckverwirklichung enthalten, wie beispielsweise nach § 60 Abs. 1 AO für die steuerliche Vergünstigung aufgrund gemeinnütziger, mildtätiger oder kirchlicher Zweckverfolgung verlangt wird, ist deren Änderung wie eine einfache Satzungsänderung im Sinne des § 33 Abs. 1 S. 1 BGB zu behandeln¹²³¹. Für die wirksame Beschlussfassung ist damit eine Mehrheit von 75 % der abgegebenen Stimmen erforderlich (vgl. § 33 Abs. 1 S. 1 BGB). Das Mehrheitserfordernis kann sowohl bis zur einfachen Mehrheit herabgesetzt als auch heraufgesetzt werden.¹²³²

Auch bei der Aktiengesellschaft und der GmbH unterliegt die Änderung des Unternehmensgegenstandes nicht dem Erfordernis der Zustimmung sämtlicher Aktionäre bzw. Gesellschafter, sondern schlicht den Anforderungen an eine einfache Satzungsänderung bzw. gesellschaftsvertragliche Änderung¹²³³. Sie bedarf somit bei der GmbH mindestens einer Mehrheit von 75 % der abgegebenen Stimmen (vgl. § 53 Abs. 2 Sätze 1 und 2 GmbHG). Bei der Aktiengesellschaft ist die doppelte Mehrheit im Sinne des § 179 Abs. 1 AktG erforderlich, die jedoch – im Unterschied zu der bei der einfachen Satzungsänderung grundsätzlich zulässigen Herabsenkung des Kapitamehrheitserfordernisses – eine Mindestanforderung darstellt (vgl. § 179 Abs. 2 S. 2 AktG)¹²³⁴.

Bei der Stiftung besteht hingegen Uneinigkeit, ob die Änderung des Stiftungsgegenstands als Bestandteil des in § 81 Abs. S. 3 Nr. 3 BGB normierten Stiftungszwecks¹²³⁵ den engen Voraussetzungen des § 87 AktG unterliegt oder aber wie eine Satzungsänderung im Übrigen zu behandeln sei.¹²³⁶

c. Zwischenzusammenfassung und -ergebnis

Aufgrund der grundsätzlichen Statik der Stiftungsverfassung, die u.a. dadurch begründet wird, dass die Bestimmungen in der Stiftungsverfassung keiner echten Willensbildung unterliegen und Änderungen nur unter vergleichsweise restriktiven Voraussetzungen zulässig sind, bietet die Rechtsform der Stiftung den höchstmöglichen Schutz vor Satzungsänderungen. Insbesondere der Stiftungszweck ist nur unter sehr engen gesetzlichen Voraussetzungen änderbar.

Bei der Aktiengesellschaft und der GmbH besteht hingegen prinzipiell jederzeit die Gefahr der Abänderung von Satzungsbestimmungen durch entsprechende Beschlussfassungen ihrer Willensbildungsorgane.

Auch beim eingetragenen Verein ist diese Gefahr grundsätzlich gegeben. Ihr kann jedoch – im Unterschied zu den beiden genannten Gesellschaften – insoweit abgeholfen werden, als die Satzungsänderungskompetenz durch entsprechende Regelungen in der Satzung auf ein anderes Vereinsorgan, wie beispielsweise den Vorstand, übertragen wird. Entsprechende Regelungen sind weder bei der Aktiengesellschaft noch bei der GmbH zulässig.

Geht man allerdings vom gesetzlichen Normalfall der Satzungsänderungskompetenz der Mitgliederversammlung aus, so besteht, jeweils den Grundsatz des gleichen Stimmrechts unterstellt, im Ergebnis kein Unterschied zwischen den gesetzlichen Anforderungen an die Beschlussfassung einer Satzungs- bzw. gesellschaftsvertraglichen Änderung (bei dem eingetragenen Verein/der GmbH: 75 %ige Stimmenmehrheit, bei der Aktiengesellschaft: einfache Stimmenmehrheit und 75 %ige Kapitalmehrheit). Diese Anforderungen können für einzelne, aber auch sämtliche Beschlussgegenstände durch entsprechende Regelungen in der Satzung bzw. dem Gesellschaftsvertrag hochgesetzt werden, und zwar dergestalt, dass bereits in der Gründersatzung bzw. dem Gründungsgesellschaftsvertrag (oder auch später im Wege der Satzungs- bzw. gesellschaftsvertraglichen Änderung) beispielsweise das (Kapital-)Mehrheitserfordernis bis hin zur Einstimmigkeit hochgesetzt und/oder oder weitere Erfordernisse (z.B. Zustimmungserfordernisse bestimmter oder sämtlicher Mitglieder/Aktionäre/Gesellschafter) aufgestellt werden können. Zwar besteht bei der Aktiengesellschaft (ebenso wenig bei der GmbH) nicht die Möglichkeit wie beim eingetragenen Verein, die Satzungsänderung von der Zustimmung anderer Organe, wie der des

Vorstandes, abhängig zu machen und damit an die Mitwirkung einer Instanz zu koppeln, der kein Mitgliedschaftsrecht zukommt. Doch kann bei der Aktiengesellschaft (und der GmbH) die Satzungsänderungsmöglichkeit bereits durch die genannten zulässigen Erschwerungsmöglichkeiten stark eingeschränkt, wenn auch nicht faktisch ausgeschlossen werden und damit der Statik der Stiftungsverfassung angenähert werden.

Dieser verstärkte Schutz vor (willkürlichen) Satzungsänderungen wird im Übrigen dadurch gewährleistet, dass für die Änderung einer satzungsmäßigen Erschwerung ein entsprechender Beschluss ebenfalls den erschwerten Anforderungen genügen muss; dies gilt für alle drei Körperschaften gleichermaßen¹²³⁷.

Der Gefahr der faktischen Aushebelung der Satzungsänderungsregelungen durch Anwesenheit und Beschlussfassung eines Aktionärs, Mitglieds, Gesellschafters kann im Übrigen bei allen drei Körperschaften durch eine entsprechende Regelung zur Beschlussfähigkeit begegnet werden.

Einen im Vergleich zum eingetragenen Verein und der GmbH besonderen Schutz bietet das gesetzliche Regelungskorsett der Aktiengesellschaft allerdings in Bezug auf mittelbare Erleichterungen, die durch Abweichungen der Stimm(kraft)regelungen entstehen können. Zum einen resultiert dieser Schutz bereits schlicht aus dem Umstand, dass das Aktiengesetz – im Unterschied zum GmbH-Gesetz und auch zum Bürgerlichen Gesetzbuch – Mehrstimmrechte per se verbietet. Eine Verschiebung von Kapitaleinsatz zu Stimmrechtseinfluss kann bei nicht-börsennotierten Aktiengesellschaften nur durch Stimmrechtsbeschränkungen in der Satzung erfolgen, die jedoch bei der Berechnung einer Kapitalmehrheit unberücksichtigt bleiben. Zum anderen daraus, dass das Aktiengesetz für eine wirksame Beschlussfassung – im Unterschied zum eingetragenen Verein und der GmbH – neben der (einfachen) Stimmenmehrheit eine qualifizierte Kapitalmehrheit erfordert.

Ein dem Aktiengesetz vergleichbarer Schutz kann bei der GmbH durch die Beibehaltung der gesetzlichen Stimmkraftregelung des § 47 Abs. 2 GmbHG und/oder die Aufnahme eines Kapitalmehrheitserfordernisses, erreicht werden. Bei dem eingetragenen Verein durch die Nicht-Einräumung von erhöhten Stimmrechten.

Qualifizierte Anforderungen an die Abänderbarkeit des Zwecks, der gerade aus Sicht gemeinnütziger Einrichtungen vor dem Hintergrund der steuerlichen Privilegierungen besonders schützenswert ist, gelten sowohl bei der Aktiengesellschaft, der GmbH, dem eingetragenen Verein und der Stiftung. Bei der Aktiengesellschaft, der GmbH und dem eingetragenen Verein bedarf die Zweckänderung der Zustimmung sämtlicher Mitglieder. Wenn auch dieses Erfordernis bei den drei genannten Körperschaften abdingbar ist, so wird die tatsächliche (faktische) Abänderbarkeit dadurch stark eingeschränkt, als die Änderung selbst ebenfalls des vorgenannten Quorums bedarf. Bei isolierter Betrachtung der Erleichterungsmöglichkeit bietet jedoch die Aktiengesellschaft im Vergleich zum eingetragenen Verein und der GmbH einen besonderen gesetzlichen Schutz:

Während beim eingetragenen Verein eine Erleichterungsmöglichkeit bis hin zur einfachen Stimmenmehrheit besteht, damit folglich eine Satzungsregelung zulässig ist, die für eine wirksame Beschlussfassung über eine Zweckänderung eine Mehrheit der abgegebenen Stimmen ausreichen lässt, ist bei der GmbH eine von der 75 %igen Stimmenmehrheit nach unten abweichende Bestimmung unzulässig. Im Unterschied hierzu stellt das Aktiengesetz nicht nur auf das Erfordernis der (einfachen) Stimmenmehrheit ab, sondern fordert zusätzlich mindestens eine 75 %ige Kapitalmehrheit. Im gesetzlichen Normalfall, das heißt bei Übereinstimmung des Kapitaleinsatzes mit der Stimmkraft, besteht zwar im Ergebnis kein Unterschied zwischen der Regelung des Aktiengesetzes und der des GmbH-Gesetzes. Aufgrund der bereits dargelegten Gründe (Unzulässigkeit von Mehrstimmrechten und Erfordernis der doppelten Mehrheit) schützt das aktiengesetzliche Regelungskorsett allerdings vor mittelbar wirkenden Erleichterungen.

Entsprechendes gilt für die Änderung des Unternehmens- bzw. Vereinsgegenstandes. Zwar ist bei den drei genannten Körperschaften die Änderung des Unternehmens- bzw. Vereinsgegenstandes im Unterschied zur Zweckänderung wie eine einfache Satzungsänderung zu behandeln. Bei der Aktiengesellschaft allerdings mit der Besonderheit, dass das Erfordernis der 75 %igen Kapitalmehrheit nicht durch eine entsprechende Regelung herabgesetzt werden kann. Hierdurch bietet die Aktiengesellschaft qua Gesetz einen gegenüber dem eingetragenen Verein besonderen (unmittelbaren) Schutz, als beim eingetragenen Verein die

Möglichkeit der Erleichterung bis zur einfachen Stimmenmehrheit besteht. Der mittelbaren Erleichterungsmöglichkeit schiebt das aktiengesetzliche Regelungskorsett aus den bereits genannten Gründen (Unzulässigkeit von Mehrstimmrechten, keine Herabsenkung des 75 %igen Kapitalmehrheitserfordernisses) im Unterschied zum eingetragenen Verein (Zulässigkeit der Einräumung von erhöhten Stimmrechten als Sonderrecht und des Erfordernisses der einfachen Stimmenmehrheit) und zur GmbH (Zulässigkeit einer von der Stimmkraftregelung des § 47 Abs. 2 GmbHG abweichenden Bestimmung, Abstellen auf die 75 %ige Stimmenmehrheit) einen Riegel vor.

Auch wenn – zusammenfassend – die Aktiengesellschaft (wie auch die GmbH und der Verein) durch entsprechende Regelungen zu Satzungsänderungen der Stiftung angenähert werden kann, ist zu konstatieren, dass die Satzungsregelungen, einschließlich der Zweckbestimmung, dennoch stets zur Disposition der Aktionäre stehen. Demzufolge bietet nur die Rechtsform der Stiftung die Möglichkeit, insbesondere den Zweck der Gesellschaft auf Dauer nach dem Willen der (Gründer-)Stifter zu perpetuieren¹²³⁸.

7. Lebensdauer und Auflösungsmöglichkeiten

Für gemeinnützige Einrichtungen, aber auch für diejenigen, die die Zweckverfolgung (mittelbar) durch Leistung von (finanziellen) Beiträgen sicherstellen – sei es durch Erwerb einer Aktie bzw. eines Geschäftsanteils, Zahlung von Mitgliedsbeiträgen, Übertragung von Vermögen(steilen) oder aber durch Spenden – kann es von Interesse sein, dass die Lebensdauer der Körperschaft im Sinne von § 51 Abs. 1 Sätze 1 und 2 iVm. § 1 Abs. 1 KStG nicht von (willkürlichen) privatautonomen Entscheidungen abhängig gemacht werden kann. Hierzu sollen nachfolgend die Auflösungsmöglichkeiten der Aktiengesellschaft, der GmbH, des eingetragenen Vereins und der Stiftung dargestellt und verglichen werden.

a. Privatautonome und gesetzliche Auflösungsgründe

Die Aktiengesellschaft, die GmbH sowie der eingetragene Verein können

grundsätzlich jederzeit aufgelöst werden. So können ihre Aktionäre/Gesellschafter/Mitglieder in privatautonomer Entscheidung die Auflösung bestimmen (vgl. § 262 Abs. 1 Nrn. 1 und 2 AktG; § 60 Abs. 1 Nrn. 1 und 2 GmbHG; § 41 BGB). Sie können aber auch aufgrund gesetzlich geregelter (vgl. beispielsweise § 262 Abs. 1 Nrn. 3 bis 6, Abs. 2 AktG, § 60 Abs. 1 GmbHG sowie § 42 BGB) oder aber – sofern zulässig – aufgrund in der Satzung/im Gesellschaftsvertrag festgelegter Gründe (vgl. beispielsweise § 60 Abs. 2 GmbHG) aufgelöst werden.

Was die privatautonome Auflösungsmöglichkeit anbetrifft, so besteht diese u.a. darin, sowohl die Aktiengesellschaft und die GmbH als auch den eingetragenen Verein schlicht durch Beschluss aufzulösen.

Die Auflösung einer Aktiengesellschaft durch Beschluss der Hauptversammlung bedarf einer Mehrheit, die mindestens 75 % des bei der Beschlussfassung vertretenen Grundkapitals umfasst, sofern die Satzung keine größere Kapitalmehrheit oder weitere Erfordernisse bestimmt (§ 262 Abs. 1 Nr. 2 AktG). Der gesetzliche Normalfall sieht somit eine doppelte Mehrheit vor: die einfache Stimmenmehrheit im Sinne des § 133 Abs. 1 AktG (Mehrheit der abgegebenen Stimmen) sowie zusätzlich die Mehrheit von 75 % des bei der Beschlussfassung vertretenen Grundkapitals.¹²³⁹

Die Auflösung einer GmbH durch Beschluss ihrer Gesellschafter sieht hingegen eine Mehrheit von 75 % der abgegebenen Stimmen vor, sofern im Gesellschaftsvertrag nicht ein anderes bestimmt ist (§ 60 Abs. 1 Nr. 2 GmbHG). Für die Auflösung eines Vereins durch Beschluss seiner Mitgliederversammlung ist eine Mehrheit von 75 % der erschienenen Mitglieder erforderlich, sofern nicht die Satzung ein anderes bestimmt (§ 41 BGB). Im Unterschied zur Aktiengesellschaft, bei der Mehrstimmrechte gemäß § 12 Abs. 2 AktG unzulässig sind, kann die Auflösungsmöglichkeit durch Einräumung einer von der Stimmkraftregelung des § 47 Abs. 2 GmbHG bzw. durch Erhöhung der Stimmrechte (als Sonderrechte gemäß § 35 BGB) erleichtert werden.

Die Möglichkeit der Auflösung durch Beschluss ist bei der Aktiengesellschaft, der GmbH und dem eingetragenen Verein nicht abdingbar¹²⁴⁰ und – jedenfalls bei der Aktiengesellschaft und der GmbH – weder durch entsprechende Regelungen in der Satzung/dem

Gesellschaftsvertrag auf andere Organe/Dritte delegierbar¹²⁴¹ noch an die Mitwirkung (Zustimmung) anderer Instanzen (Gesellschaftsorgane/Dritte) koppelbar¹²⁴².

Beim eingetragenen Verein ist jedoch in Bezug auf die Einbindung anderer Organe und außerhalb des Vereins stehender Dritter wie folgt zu differenzieren: Auch beim eingetragenen Verein ist das Auflösungsrecht nicht zulasten der Mitgliederversammlung auf ein anderes Vereinsorgan oder einen außerhalb des Vereins stehenden Dritten delegierbar.¹²⁴³ Umstritten ist allerdings die Frage, ob der Mitgliederversammlung hinsichtlich des Auflösungsrechts eine Monopolzustellung zukommt oder aber anderen Vereinsorganen sowie außerhalb des Vereins stehenden Dritten in der Satzung ein Auflösungsrecht eingeräumt werden kann, wenn die Mitgliederversammlung daneben zur Auflösung berechtigt bleibt.¹²⁴⁴ Damit einhergehend wird ebenfalls kontrovers diskutiert, ob die Wirksamkeit einer von der Mitgliederversammlung beschlossenen Auflösung von der Genehmigung eines anderen Vereinsorgans¹²⁴⁵ oder aber von einem außerhalb des Vereins stehenden Dritten¹²⁴⁶ abhängig gemacht werden kann. Wird eine Monopolstellung der Mitgliederversammlung in Bezug auf die Selbstauflösung des Vereins angenommen, so muss konsequenterweise nicht nur die konkurrierende Auflösungskompetenz, sondern auch ein Vetorecht anderer Vereinsorgane sowie Dritter für unzulässig erachtet werden¹²⁴⁷; andernfalls würde sie faktisch, das heißt durch Nichterteilung der Genehmigung unterlaufen (den Mitgliedern verbliebe allerdings die Möglichkeit, durch ihren Austritt den Verein zum Erlöschen zu bringen bzw. diesen aufzulösen¹²⁴⁸). Die Einflussmöglichkeit eines Dritten auf einen Verein wird darüber hinaus vielfach – insbesondere mit dem Hinweis auf den Grundsatz der Vereinsautonomie – abgelehnt.¹²⁴⁹ Zumindest bei religiösen Vereinen kann aber das Auflösungsrecht einer außerhalb des Vereins stehenden, hierarchisch übergeordneten Instanz (als Ergänzung zum daneben fortbestehenden Auflösungsrecht der Mitglieder) eingeräumt werden¹²⁵⁰ oder auch – so wohl die überwiegende Ansicht – die Wirksamkeit des Auflösungsbeschlusses der Mitgliederversammlung von der Genehmigung dieser abhängig gemacht werden¹²⁵¹. So hatte es das Bundesverfassungsgericht in seiner Entscheidung vom 5. Februar 1991¹²⁵² für verfassungswidrig erachtet, dass einem religiösen Verein die

Eintragung ins Vereinsregister u.a. mit der Begründung verwehrt worden war, dass die Satzung eine mit der Mitgliederversammlung konkurrierende Auflösungskompetenz einer hierarchisch übergeordneten Instanz enthalte. So lasse

*„es das Vereinsrecht zu, bei einem religiösen Verein, der sich als Teilgliederung einer Religionsgesellschaft konstituiert, Einschränkungen der autonomen Auflösungs-, Ausschließungs- oder Betätigungsbefugnis nicht als mit der Vereinsautonomie unvereinbare Fremdbestimmung von außen anzusehen, sofern sie der Sicherung der Einordnung in die größere Religionsgemeinschaft im Rahmen der bestehenden religionsrechtlichen Verknüpfung – etwa der Wahrung der Identität der Glaubenslehre und grundlegender glaubensbedingter Lebensführungspflichten – dienen und sich darauf begrenzen.“*¹²⁵³

Ob diese Entscheidung verallgemeinerungsfähig und somit sinngemäß auch auf sonstige, nicht religiöse Vereine anzuwenden ist, die einem Organisationsverbund angehören, bleibt abzuwarten.¹²⁵⁴ Letztlich ist aber zu berücksichtigen, dass sich in Verbandsstrukturen, in denen die Mitglieder regelmäßig durch eine identitätsbegründende Leitmaxime (Verbandszweck) miteinander verknüpft sind und in die sich der Verein freiwillig eingegliedert hat, auch der Verein und die ihm übergeordnete Instanz nicht wie fremde Dritte gegenüberstehen, sofern es um die Sicherung der Einordnung in den Verband im Rahmen der verbandsrechtlichen Verknüpfung geht. Dass eine Differenzierung zwischen vereinsfremden Dritten und solchen Dritten, die demselben Organisationsverbund eines Vereins angehören und diesem hierarchisch übergeordnet sind, zumindest nicht fernliegend ist, zeigt auch eine Entscheidung des Bundesgerichtshofes aus dem Jahr 1955. So hatte der 2. Zivilsenat des Bundesgerichtshofes in seiner Entscheidung vom 17. November 1955¹²⁵⁵ u.a. darüber zu befinden, ob die Selbstaufösungen von Tochterlogen (Logen, die von der Mutterloge errichtet oder angenommen waren) wirksam erfolgt sind. Im Rahmen dieser Prüfung führte er gegen die Wirksamkeit der Auflösung (wenn auch ohne nähere Begründung) u.a. an, dass die in der Satzung vorgesehene, jedoch nicht erteilte Genehmigung des Auflösungsbeschlusses durch die Mutterloge für die Wirksamkeit unentbehrlich gewesen sei¹²⁵⁶. Auch wenn die Entscheidung in dieser Hinsicht, insbesondere mangels näherer

Begründung des Teilergebnisses (das heißt im Umkehrschluss: der Zulässigkeit des Zustimmungserfordernisses eines übergeordneten Verbandes), nicht allgemeingültig sein sollte¹²⁵⁷, so geht sie zumindest in eine ähnliche Richtung der zeitlich später ergangenen Entscheidung des Bundesverfassungsgerichtes und legt eine Differenzierung zwischen vereinsfremden Dritten und Dritten, die derselben Verbandorganisation wie der Verein angehören, diesem aber hierarchisch übergeordnet sind, in Abgrenzung zu einer pauschalen Betrachtung nahe.

Sowohl bei der Aktiengesellschaft und der GmbH als auch dem eingetragenen Verein kann die Auflösungsmöglichkeit der Haupt-/Gesellschafter-/Mitgliederversammlung jedoch durch entsprechende Satzungsregelungen bzw. gesellschaftsvertragliche Regelungen erschwert werden.¹²⁵⁸

So kann bei der Aktiengesellschaft die Erschwerung der Auflösungsmöglichkeit durch die Festlegung einer größeren Kapitalmehrheit erreicht werden¹²⁵⁹ (vgl. auch § 262 Abs. 1 Nr. 2, 3. Teilsatz AktG). Die satzungsmäßige Festlegung eines Einstimmigkeitserfordernisses wird von der (wohl) herrschenden Meinung grundsätzlich für zulässig erachtet¹²⁶⁰. Auch können weitere Erfordernisse in der Satzung festgelegt werden¹²⁶¹ (vgl. auch § 262 Abs. 1 Nr. 2, 3. Teilsatz AktG), wie beispielsweise das Erfordernis von Mehrfachabstimmungen¹²⁶² oder der Zustimmung bestimmter Aktionäre¹²⁶³. Wird die Auflösungsmöglichkeit durch eine entsprechende Satzungsregelung erschwert, bedarf die Beschlussfassung über die Änderung der Bestimmung der erschwerten Anforderungen. Satzungsmäßige Erleichterungen sind nicht zulässig.¹²⁶⁴ Somit besteht für die Hauptversammlung nicht die Möglichkeit, die in § 262 Abs. 1 Nr. 2 AktG normierten Mehrheitserfordernisse durch Beschluss herabzusetzen und die Befugnis zur erleichterten Auflösung zu erlangen.

Bei der GmbH kann ebenfalls die Festlegung einer höheren Mehrheit¹²⁶⁵, bis hin zum Erfordernis der Einstimmigkeit¹²⁶⁶, sowie die Regelung weiterer Erfordernisse wie das der Mehrfachabstimmung¹²⁶⁷ oder der Zustimmung bestimmter¹²⁶⁸, sogar sämtlicher¹²⁶⁹ Gesellschafter, erfolgen. Die Änderung einer die Auflösung erschwerenden Regelung muss ebenfalls den erschwerten Erfordernissen genügen. Im Unterschied zur Aktiengesellschaft kann jedoch bei der GmbH auch eine niedrigere als die

in § 60 Abs. 1 Nr. 2 GmbHG vorgesehene Mehrheit (wie beispielsweise eine einfache Mehrheit) im Gesellschaftsvertrag festgeschrieben¹²⁷⁰ und somit die Auflösung der Gesellschaft durch die Gesellschafter erleichtert werden¹²⁷¹.

Beim eingetragenen Verein kann die Auflösungsmöglichkeit sowohl u.a. durch die Erhöhung der erforderlichen Mehrheit bis hin zur Einstimmigkeit¹²⁷², durch ein Mehrfachabstimmungserfordernis¹²⁷³, aber auch durch das Erfordernis der Zustimmung eines oder mehrerer¹²⁷⁴, sogar sämtlicher Mitglieder¹²⁷⁵, ggf. auch eines übergeordneten Verbandes (Dachverbandes)¹²⁷⁶, bei religiösen Vereinen einer höheren Instanz, in der Satzung erschwert¹²⁷⁷ als auch – wie bei der GmbH und im Unterschied zur Aktiengesellschaft – nach herrschender Meinung durch Herabsetzung des Quorums (bis zur einfachen Stimmenmehrheit) vereinfacht werden¹²⁷⁸. Wird in der Satzung eine erschwerte Auflösungsmöglichkeit festgelegt, so bedarf ein abändernder Beschluss ebenfalls dieser Anforderungen.

Im Unterschied zur Aktiengesellschaft und der GmbH besteht beim eingetragenen Verein für die Mitgliederversammlung ferner – als „Minus zur Auflösung“¹²⁷⁹ – die Möglichkeit, den Verzicht auf die Rechtsfähigkeit und damit die Beendigung der Existenz als juristische Person zu beschließen¹²⁸⁰. Die Mitglieder können aber auch rein faktisch, namentlich durch schlichten Austritt aus dem Verein, den Entzug der Rechtsfähigkeit des Vereins (und zwar bei Unterschreitung der Mindestmitgliederzahl von 3 Mitgliedern) herbeiführen (vgl. § 73 BGB) sowie durch schlichten Austritt sämtlicher Mitglieder nach der herrschenden Meinung einen Erlöschensgrund¹²⁸¹, nach anderer Auffassung einen Auflösungsgrund¹²⁸² begründen.

Eine weitere bei der Aktiengesellschaft und der GmbH bestehende Möglichkeit der privatautonomen Auflösung ist die (nachträgliche) Fristbestimmung der Laufzeit durch ihre Aktionäre/Gesellschafter, die mit Ablauf der satzungsmäßig/gesellschaftsvertraglich bestimmten Zeit zur Auflösung führt (vgl. § 262 Abs. 1 Nr. 1 AktG, § 60 Abs. 1 Nr. 1 GmbHG, § 74 Abs. 2 S. 1 Alt. 2 BGB)¹²⁸³. Entsprechendes gilt auch für den eingetragenen Verein (vgl. § 74 Abs. 2 S. 1 Alt. 2 BGB). Die nachträgliche Einführung einer Fristbestimmung bedarf einer Satzungsänderung.¹²⁸⁴ Der hierzu erforderliche satzungsändernde Beschluss muss bei der

Aktiengesellschaft jedenfalls die in § 262 Abs. 1 Nr. 2 AktG normierte (doppelte) Mehrheit erreichen¹²⁸⁵, selbst wenn auf Grundlage des § 179 Abs. 2 S. 2 AktG für satzungsändernde Beschlüsse eine geringere Mehrheit in der Satzung vorgesehen ist¹²⁸⁶. Bei der GmbH bedarf es zur Beschlussfassung mindestens der für Satzungsänderungen erforderlichen Mehrheit von 75 % der abgegebenen Stimmen nach § 53 Abs. 2 S. 1 GmbHG¹²⁸⁷; beim eingetragenen Verein bedarf es ebenfalls grundsätzlich der 75 %igen Stimmenmehrheit. Die Möglichkeit der nachträglichen Festlegung einer Zeitdauer der Gesellschaft kann durch entsprechende Satzungsregelungen/gesellschaftsvertragliche Regelungen – wie durch die Bestimmung größerer Mehrheiten – erschwert werden. Beim eingetragenen Verein kann sie auch, bis hin zur einfachen Mehrheit, erleichtert werden.

Weitere privatautonome Auflösungsgründe können zumindest bei der GmbH und dem eingetragenen Verein normiert werden. So sind beim eingetragenen Verein nach herrschender Meinung auch sonstige, das heißt nicht im Gesetz erwähnte, sondern ausschließlich in der Satzung normierte Auflösungsgründe zulässig¹²⁸⁸, sofern der eingetragene Verein keine Partei ist¹²⁸⁹. Auch bei der GmbH besteht die Möglichkeit, weitere Auflösungsgründe im Gesellschaftsvertrag zu bestimmen (vgl. § 60 Abs. 2 GmbHG); so kann beispielsweise als Auflösungsrecht der Gesellschafter auch ein Kündigungsrecht gesellschaftsvertraglich geregelt werden¹²⁹⁰.

Im Aktiengesetz sind hingegen andere als die in § 262 Abs. 1 Nrn. 1 und 2 AktG genannten autonom bestimmten Auflösungsgründe nicht vorgesehen. Insbesondere eröffnet § 262 Abs. 2 AktG nicht – wie § 60 Abs. 2 GmbHG – die Möglichkeit, in der Satzung zusätzliche, beliebige Auflösungstatbestände festzulegen, sondern erklärt lediglich die Vorschriften für Auflösungen aus anderen gesetzlichen Gründen für anwendbar¹²⁹¹. Nichtsdestotrotz wird es von einer (zumindest wohl früher herrschenden) Meinung – und zwar in Anlehnung an eine Entscheidung des Reichsgerichts vom 21. Juni 1921 zur GmbH, die das Kündigungsrecht als Unterfall der zeitlichen Befristung nach § 60 Abs. 1 Nr. 1 GmbHG qualifizierte¹²⁹² – für zulässig erachtet, in der Satzung ein Kündigungsrecht einzelner oder mehrerer Aktionäre festzuschreiben, das bei Ausübung zur Auflösung der Aktiengesellschaft führt¹²⁹³. Die wohl heute herrschende Ansicht¹²⁹⁴ hält dem richtigerweise entgegen, dass der

im Aktienrecht, im Übrigen erst seit 1965 und damit Jahrzehnte nach der genannten Reichsgerichtsentscheidung zur GmbH, geltende Grundsatz der Satzungsstrenge (§ 23 Abs. 5 AktG) der Zulässigkeit eines in der Satzung normierten Kündigungsrechts entgegensteht¹²⁹⁵. Auch wenn der 2. Zivilsenat des Bundesgerichtshofs in seiner Entscheidung vom 23. Oktober 2006¹²⁹⁶ nicht über die Auflösung einer (im Handelsregister eingetragenen) Aktiengesellschaft, sondern vielmehr einer Vor-AG, durch Kündigung zu entscheiden hatte, ist der Begründung zu entnehmen, dass eine Satzungsregelung, die eine einseitige Kündigung einer (im Handelsregister eingetragenen) Aktiengesellschaft durch einen oder mehrere Aktionäre vorsehe, nicht zulässig wäre. Dieser Schluss wird insbesondere durch den Hinweis auf den zwingenden Charakter der aktiengesetzlichen Vorschriften sowie der klaren Abgrenzung zwischen einer (im Handelsregister eingetragenen) Aktiengesellschaft und einer Vor-AG gerechtfertigt. So heißt es in der Begründung unter anderem wie folgt:

„[...] Das Aktiengesetz sieht zwar eine Auflösung der eingetragenen Gesellschaft durch Kündigung nicht vor (vgl. § 262 Abs. 1 AktG), was aber nicht zwangsläufig auch für eine Vor-Gesellschaft gelten muss [...]

Der Vor-Gesellschaft fehlt damit die verfestigte, auf Dauer angelegte Struktur und Verselbständigung, welche der juristischen Person eigen ist [...] und die enge Auswahl der Auflösungsgründe in § 262 AktG, §§ 60-62 GmbHG rechtfertigt.

Zu Recht wird deshalb im Schrifttum angenommen, daß der zwingende Charakter der Vorschriften des Aktiengesetzes (§ 23 Abs. 5) der Wirksamkeit einer Satzungsbestimmung, welche die Auflösung der Gesellschaft durch Kündigung vorsieht, im Stadium der VorGesellschaft nicht entgegensteht [...].“¹²⁹⁷

„Entgegenstehen“ kann die (Form-)Strenge des Aktiengesetzes aber nur dann, wenn sie im konkreten Fall auch besteht; wovon der 2. Zivilsenat des Bundesgerichtshofs offenbar ausgeht. Eine Berufung auf die genannte Reichsgerichtsentscheidung zur GmbH dürfte somit zumindest mit Einführung des Grundsatzes der Satzungsstrenge in das Aktiengesetz obsolet geworden sein; zumindest dann, wenn § 262 Abs. 2 AktG nicht als Öffnungsklausel für sonstige Auflösungsgründe verstanden wird.

Im Übrigen ist zu beachten, wie bereits unter 2. Teil B. II. 6. a) angeführt, dass die entsprechenden Gesetze weder für die Aktiengesellschaft noch für die GmbH noch für den eingetragenen Verein besondere Anforderungen an die Beschlussfähigkeit stellen. Hierzu bedarf es somit auch in Hinblick auf die Auflösungsmöglichkeit einer expliziten Regelung zur Beschlussfähigkeit.

Die Stiftung hingegen besteht im Grundsatz in alle Ewigkeit fort.¹²⁹⁸ Zwar kann die Stiftungssatzung eine kalendermäßig bestimmte Lebensdauer der Stiftung oder aber weitere Auflösungsgründe (wie auflösende Bedingungen) vorsehen.¹²⁹⁹ In der Regel wird es dem Stifter bei Errichtung der Stiftung aber gerade auf eine möglichst lange Lebensdauer ankommen,¹³⁰⁰ folglich wird er von den vorgenannten Satzungsregelungen eher absehen. Ob und inwieweit Auflösungsmöglichkeiten in der Satzung normiert werden, unterliegt somit ausschließlich der Entscheidungshoheit des Stifters. Nach Anerkennung der Stiftung ist auch ihm die Disposition darüber entzogen. Im Übrigen kann eine Stiftung durch die zuständige Stiftungsaufsichtsbehörde im Falle des Unmöglichwerdens des Stiftungszwecks sowie der Gemeinwohlgefährdung aufgelöst werden (vgl. § 87 Abs. 1 2. Alt. BGB), ferner durch Widerruf der erteilten Anerkennung¹³⁰¹. Weitere Auflösungsgründe sind die Eröffnung des Insolvenzverfahrens (vgl. §§ 86, 42 BGB) und – sofern in der Satzung dazu ermächtigt – der Beschluss des zuständigen Stiftungsorgans¹³⁰², der aber stets der Prüfung und Genehmigung durch die Stiftungsaufsichtsbehörde bedarf¹³⁰³. Eine jederzeitige Auflösungsmöglichkeit besteht bei der Stiftung somit nicht.

b. Zwischenzusammenfassung und -ergebnis

Die Aktiengesellschaft, die GmbH und der eingetragene Verein können im Unterschied zur selbständigen Stiftung jederzeit durch ihre Aktionäre/Gesellschafter/Mitglieder aufgelöst werden. Ein satzungsmäßiger Ausschluss dieser Möglichkeit ist gesetzlich nicht zulässig, ebensowenig ist das Auflösungsrecht (etwa auf andere Organe oder Dritte) delegierbar.

Die nach überwiegender Ansicht beim eingetragenen Verein bestehende Möglichkeit, (bereits in der Gründungssatzung) einem anderen

Vereinsorgan ein Auflösungsrecht einzuräumen, bietet keinen besonderen Schutz gegen die jederzeitige Lösungsmöglichkeit der Mitgliederversammlung, da diese nur eine konkurrierende sein kann. Entsprechendes gilt für das vom Bundesverfassungsgericht nicht beanstandete Lösungsrecht für solche Instanzen, die religiösen Vereinen, die Teillgliederungen einer Religionsgemeinschaft darstellen, übergeordnet sind. Im Gegenteil – das Recht einer weiteren Instanz zur Auflösung kann aus Sicht der Mitglieder einer gemeinnützigen Einrichtung möglicherweise als nachteilig empfunden werden und sich damit aus dem Blickwinkel einer gemeinnützigen Einrichtung unter Fundraisinggesichtspunkten ggf. negativ auswirken. Aufgrund der regelmäßig altruistischen Motive für die (finanzielle) Unterstützung einer gemeinnützigen Einrichtung wird grundsätzlich ein besonderes Interesse an einer gewissen Dauerhaftigkeit der Einrichtung und der nachhaltigen Verwendung der (finanziellen) Mittel zur Zweckverfolgung bestehen, sodass eine weitere Lösungsinstanz aus Sicht der Mitglieder psychologisch einen Unsicherheitsfaktor hinsichtlich der weiteren Existenz darstellen könnte. Zwar unterliegt das Lösungsrecht einer weiteren Instanz grundsätzlich der Dispositionsbefugnis der Mitgliederversammlung; ist es aber bereits in der Gründungssatzung enthalten, bedarf es zur Änderung dessen der gesetzlichen bzw. der in der Satzung festgelegten Mehrheit.

Die Gefahr der Auflösung durch Beschluss der Hauptversammlung, Gesellschafter- bzw. Mitgliederversammlung kann bei den drei genannten Körperschaften allerdings insoweit minimiert – und damit der Stiftung angenähert – werden, als sowohl bei der Aktiengesellschaft, der GmbH und dem eingetragenen Verein die Lösungsmöglichkeit durch Heraufsetzung des Mehrheitserfordernisses bis hin zur Einstimmigkeit sowie durch Aufstellen weiterer Erfordernisse erschwert werden kann. Eine Gewährleistung dieses besonderen Schutzes erfolgt dadurch, dass die Beschlussfassung über die Änderung einer solchen Bestimmung ebenfalls den erschwerten Anforderungen entsprechen muss.

Im Unterschied zur Aktiengesellschaft und der GmbH besteht nach wohl überwiegender Ansicht beim eingetragenen Verein die Möglichkeit, die Wirksamkeit der Beschlussfassung von der Zustimmung eines anderen Vereinsorgans abhängig zu machen und somit die

Letztentscheidungskompetenz auf eine von den Mitgliedern losgelöste Ebene zu verlagern. Bei eingetragenen Vereinen, die in eine Verbandsorganisation eingegliedert sind, besteht ferner ggf. die Möglichkeit, die Wirksamkeit der Beschlussfassung über die Auflösung von der Zustimmung der übergeordneten Instanz abhängig zu machen und somit die Letztentscheidungskompetenz auf einen außerhalb des Vereins stehenden, jedoch nicht vereinsfremden Dritten zu übertragen; Entsprechendes gilt bei religiösen Vereinen, die eine Teilgliederung einer Religionsgemeinschaft darstellen. Trotz der genannten vergleichsweise weitergehenden Erschwerungsmöglichkeiten in Bezug auf die Auflösung birgt die Rechtsform des eingetragenen Vereins im Unterschied zur Aktiengesellschaft (und der GmbH) jedoch die Gefahr, dass die Mitglieder ohne Einhaltung der Anforderungen an eine wirksame Beschlussfassung, nämlich schlicht durch Austritt, den Verein nach herrschender Meinung zum Erlöschen bzw. nach anderer Auffassung zur Auflösung bringen können. Auch die Rechtsfähigkeit, die bei Wegfall zwar nicht den Verlust der Körperschaftseigenschaft im Sinne des § 51 Abs. 1 Sätze 1 und 2 AO iVm. § 1 Abs. 1 KStG nach sich zieht (vgl. § 1 Abs. 1 Nr. 5 KStG), jedoch gravierenden Einfluss auf die Teilnahme am Rechts- bzw. Wirtschaftsleben hat, liegt in den Händen der Mitglieder(gesamtheit). Sei es durch Beschlussfassung oder schlicht durch Unterschreitung der Mindestmitgliederzahl von 3 Personen durch Austritt von Mitgliedern.

Die Gefahr der Auflösung durch eine nachträgliche Einführung einer die Laufzeit befristenden Bestimmung besteht hingegen bei allen drei Körperschaften; ebenso jedoch die Möglichkeit, die Gefahr durch satzungsmäßige Erschwerungen der jeweils im gesetzlichen Normalfall geltenden Mehrheitserfordernisse zu reduzieren.

Regelungen zur Beschlussfähigkeit sind bei allen drei Körperschaften gesetzlich nicht vorgesehen, aber zulässig.

Einen besonderen Schutz bietet die Aktiengesellschaft vor (erleichterten) privatautonomen Auflösungen im direkten Vergleich zur GmbH und dem eingetragenen Verein aber dennoch: So sieht das Aktiengesetz für Auflösungsbeschlussfassungen, aber auch für Beschlussfassungen über die nachträgliche Einführung einer Frist hinsichtlich der Laufzeit der Gesellschaft, das Vorliegen einer einfachen Stimmenmehrheit und einer Kapitalmehrheit von mindestens 75 % vor. Satzungsregelungen, die

hiervon nach unten abweichen, also die Mehrheitserfordernisse absenken, sind unzulässig. Beim eingetragenen Verein ist in beiden Fällen die (nachträgliche) Herabsenkung des Mehrheitserfordernisses, bis hin zur einfachen Stimmenmehrheit, zulässig. Bei der GmbH gilt dies für Auflösungsbeschlussfassungen ebenso, bei der nachträglichen Einführung einer Fristbestimmung bedarf es jedoch mindestens der 75 %igen Stimmenmehrheit. Einer mittelbaren Erleichterung durch Abweichungen des Kapitaleinsatzes (Mitgliedschaft) von der Stimmkraft, insbesondere hinsichtlich erhöhter Stimmrechte, schiebt das Aktiengesetz – anders als das GmbH-Gesetz und das Bürgerliche Gesetzbuch – einen Riegel vor. Auch ist bei der Aktiengesellschaft – im Unterschied zur GmbH und zum eingetragenen Verein – eine satzungsmäßige Erweiterung autonomer, das heißt nicht im Gesetz vorgesehener Lösungsmöglichkeiten unzulässig. Die Unzulässigkeit ist nach heute wohl herrschender Meinung sowie nach angedeuteter Auffassung des 2. Zivilsenats des Bundesgerichtshofs auch für ein Kündigungsrecht als Lösungsgrund anzunehmen.

Schließt man in den direkten Vergleich nunmehr auch die Stiftung ein, so ist allerdings zu konstatieren, dass die Stiftung die einzige ist, die nicht die Gefahr der jederzeitigen Lösbarkeit birgt. Was privatautonome Lösungsgründe anbelangt, so können diese nur bis zur Anerkennung der Stiftung ihren Weg in die Satzung finden. Wird dem Vorstand das Recht zur Beschlussfassung über die Lösung eingeräumt, unterliegt ein entsprechender Beschluss stets der Prüfung und Genehmigung durch die Stiftungsaufsichtsbehörde.

8. Haftung der Kapitalgeber und der geschäftsführenden Organmitglieder

a. Haftung der Aktionäre, Gesellschafter, Mitglieder bzw. (Zu-)Stifter

Bei der Aktiengesellschaft und der GmbH ist die Haftung grundsätzlich auf das Gesellschaftsvermögen und damit auf den Wert der jeweiligen Einlage des Kapitalgebers beschränkt (vgl. § 1 Abs. 1 S. 2 AktG; § 13 Abs. 2 GmbHG). Der Haftungsausschluss wird regelmäßig durch die Regelungen über die Kapitalaufbringung (wie der Verpflichtung zur

Erbringung eines bestimmten Mindestgrund- bzw. -stammkapitals, vgl. § 7, § 36 Abs. 2, § 54 Abs. 1 und 2 AktG; § 5 Abs. 1, § 7 Abs. 2, § 19 Abs. 1 und 2 GmbHG) und über die Kapitalerhaltung (wie dem Verbot der Rückgewähr und Verzinsung der Einlagen, vgl. § 57 Abs. 1 und 2 AktG bzw. der Auszahlung des zur Erhaltung des Stammkapitals erforderlichen Vermögens, siehe § 30 Abs. 1 GmbHG, wobei die Reichweite des aktienrechtlichen Verbots größer und somit kapitalschützender ist¹³⁰⁴) kompensiert.¹³⁰⁵ In bestimmten Einzelfällen wird ausnahmsweise von der Rechtsprechung eine Durchgriffshaftung anerkannt;¹³⁰⁶ wobei sich diese aber grundsätzlich auf solche Fälle beschränkt, in denen die Gesellschaft in zweckwidriger Weise benutzt wird.¹³⁰⁷

Beim Verein ist die Haftung ebenfalls auf das Vermeinsvermögen beschränkt. Eine Haftung der Mitglieder ist ebenfalls nur bei Vorliegen ganz besonderer Umstände gegeben.¹³⁰⁸

Bei der Stiftung ist eine Haftung der (Zu-)Stifter ausgeschlossen.

b. Innenhaftung der geschäftsführenden Organmitglieder

In der Rechtspraxis ist darüber hinaus die Frage der Haftung der geschäftsführenden Organmitglieder gegenüber der Gesellschaft, dem Verein oder der Stiftung, das heißt die sog. Innenhaftung, von Bedeutung. Diese Fragestellung ist jedoch aufgrund ihrer enormen Komplexität, die insbesondere einen umfassenden Vergleich und Bewertung der (unterschiedlichen) Haftungssysteme bei der Aktiengesellschaft, der GmbH, des Vereins und der Stiftung erfordert, und aufgrund der bereits zur Frage der Anwendung der Business Judgement Rule auf Stiftungsvorstände erfolgten Untersuchung von *Gollan*¹³⁰⁹, nicht Untersuchungsgegenstand dieser Arbeit. Die nachfolgenden Ausführungen beschränken sich daher auf die allgemeinen Haftungsgrundsätze, ohne diese einer Bewertung zuzuführen. Zu den Haftungsgrundsätzen im Einzelnen:

Die Vorstandsmitglieder haften der Aktiengesellschaft nach § 93 Abs. 2 Satz 1 AktG wegen Verletzung ihrer organschaftlichen Pflichten nach § 93 Abs. 1 Satz 1 AktG.¹³¹⁰ Die organschaftlichen Pflichten ergeben sich insbesondere aus der Leitungsaufgabe (§ 76 AktG) und der organschaftlichen Treubindung.¹³¹¹ Bei der Erfüllung ihrer Pflichten

kommt den Vorstandsmitgliedern ein gewisser Entscheidungsspielraum zu; so normiert § 93 Abs. 1 Satz 2 AktG, die sog. Business Judgement Rule, dass eine Pflichtverletzung nicht vorliegt, „wenn das Vorstandsmitglied bei einer unternehmerischen Entscheidung vernünftigerweise annehmen durfte, auf der Grundlage angemessener Information zum Wohle der Gesellschaft zu handeln“. Die grundsätzlich strenge Haftung wird folglich durch die Gewährung eines unternehmerischen Spielraums, der frei von richterlicher Kontrolle ist, ausbalanciert.¹³¹²

Eine der Business Judgement Rule entsprechende Regelung ist weder für die Geschäftsführer der GmbH noch für die Vorstandsmitglieder des Vereins oder der Stiftung ausdrücklich gesetzlich vorgesehen. Nach dem Gesetzeswortlaut wären die Entscheidungen der geschäftsleitenden Organmitglieder somit vollumfänglich gerichtlich überprüfbar, wodurch ein erhöhtes Haftungsrisiko begründet würde. Nach ganz herrschender Meinung verfügt der Geschäftsführer einer GmbH, dessen Haftung sich nach § 43 Abs. 2 GmbHG bemisst, allerdings ebenfalls, und zwar in entsprechender Anwendung der aktienrechtlichen Grundsätze, im Rahmen seines unternehmerischen Handelns über einen gerichtlich nicht überprüfbaren Ermessensspielraum.¹³¹³ Was die Haftung der Vorstandsmitglieder von Vereinen und Stiftungen anbetrifft, so wird die Anwendbarkeit und Anwendung der Business Judgement Rule insbesondere auf den Stiftungsvorstand, der wie der Vereinsvorstand grundsätzlich nach den allgemeinen Regelungen bei vertraglichen Pflichtverletzungen (§ 280 Abs. 1 BGB) oder nach den deliktischen Bestimmungen (§ 823 Abs. 1 und Abs. 2, § 826 BGB) haftet,¹³¹⁴ zumindestens diskutiert¹³¹⁵. Jedenfalls hat der Gesetzgeber mittlerweile mit § 31 a BGB (iVm. § 86 BGB) ein gesetzliches Haftungsprivileg für solche Vorstandsmitglieder von Vereinen und Stiftungen geschaffen, die unentgeltlich tätig sind oder für ihre Tätigkeit eine Vergütung erhalten, die 500 Euro jährlich nicht übersteigt.

c. Zwischenzusammenfassung und -ergebnis

Ein Haftungsrisiko für Kapitalgeber der genannten Körperschaften besteht aufgrund der auf das Gesellschafts-/Vereinsvermögen beschränkten

Haftung grundsätzlich nicht. Bei der Stiftung ist es gänzlich ausgeschlossen.

Die Haftung der Vorstandsmitglieder der Aktiengesellschaft orientiert sich an der in § 93 Abs. 1 S. 2 AktG normierten Business Judgement Rule, die den Vorstandsmitgliedern einen unternehmerischen Ermessensspielraum zubilligt, der frei von gerichtlicher Kontrolle ist. Eine entsprechende, ausdrückliche Regelung existiert für die geschäftsführenden Organmitglieder der GmbH, des Vereins oder der Stiftung nicht. Die Grundsätze der Business Judgement Rule werden nach ganz herrschender Meinung allerdings auf die Geschäftsführer der GmbH übertragen. Den Vorstandsmitgliedern eines Vereins und einer Stiftung kommt inzwischen zumindest – unter bestimmten Voraussetzungen – das Haftungsprivileg des § 31 a BGB (iVm. § 86 BGB) zu Gute.

III. Gesamtzusammenfassung und -ergebnis von II.

Gründe und Motive für die Rechtsformwahl der Aktiengesellschaft im Gemeinnützigkeitssektor ergeben sich aus den Finanzierungs- und Partizipations- sowie managerialen Steuerungs- und Marketingmöglichkeiten, die sich u.a. aufgrund der ihr eigenen Kapitalsammel-, -bindungs- und -anlagefunktion, der eigenverantwortlichen Leitungsbefugnis des Vorstands ohne gleichzeitige Begründung eines Kontrolldefizits sowie der Nutzungsmöglichkeit der Gesellschaft als Marketing- und Organisationsplattform für ihre Aktionäre bieten.

Im direkten Vergleich zu den herkömmlicherweise im Gemeinnützigkeitssektor verwendeten Rechtsformen ist sie die einzige Rechtsform, die – neben der Generierungsmöglichkeit von Spenden – eine Vielzahl von, auch wechselnden, Kapitalgebern mit kleinen wie großen finanziellen Beiträgen in die Finanzierung einbinden kann, ohne dabei – trotz gleichzeitiger nachhaltiger Bindung ihrer Kapitalgeber durch Beteiligung an der Gesellschaft – eine unmittelbare Einflussnahme der Kapitalgeber auf die Geschäftsleitung zu gewähren. Die unentziehbar bei dem Vorstand gebündelten Kompetenzen der Geschäftsführung und Leitung sowie das gesetzlich zwingend ausgestaltete Check and Balance-System ermöglichen vielmehr eine gezielte, an der gemeinnützigen

Zweckverfolgung ausgerichtete Steuerung der Gesellschaft, ohne dabei ein internes Schutzdefizit zu begründen.

Auch wenn die Aktiengesellschaft aufgrund des dreigliedrigen Organisationsaufbaus und des regelmäßig starren Regelungskomplexes zur Binnenorganisation einen vergleichsweise hohen Verwaltungs(kosten)aufwand erfordert, ermöglichen doch gerade dieser Aufbau und das gesetzlich festgelegte Regelungskorsett transparente und von gegenseitiger Kontrolle geprägte Strukturen, die insbesondere im Gemeinnützigkeitssektor, in dem gNPO'en regelmäßig auf altruistische Mittel Dritter angewiesen sind, unter Fundraisinggesichtspunkten von Vorteil sein können. Im Übrigen kann der Aufsichtsrat – ähnlich wie das fakultative Kontrollorgan einer Stiftung – mittelbar über die personelle Besetzung als Fundraisingmittel eingesetzt werden. Zur Wahrung der gemeinnützigkeitsrechtlichen Gesamtangemessenheit der Verwaltungskosten sollten kleine bzw. nicht-börsennotierte Aktiengesellschaft allerdings von den aktiengesetzlichen Erleichterungsmöglichkeiten wie hinsichtlich der Einberufung und Durchführung von Hauptversammlungen gemäß §§ 121 ff AktG und des Abhaltens von Aufsichtsratssitzungen gemäß § 110 Abs. 3 AktG Gebrauch machen.

Die grundsätzliche Nachteiligkeit des darüber hinaus bei der Aktiengesellschaft (wie bei der GmbH) zu leistenden, laufenden Verwaltungs(kosten)aufwands, der im Unterschied zur Stiftung und zum Verein und je nach Größe der Gesellschaft aufgrund von zweckunabhängigen kaufmännischen (doppelten) Buchführungs-, Prüfungs- und Offenlegungspflichten anfällt, wird dadurch relativiert, dass durch eben diese Pflichten eine im Gemeinnützigkeitssektor unter Fundraisinggesichtspunkten werthaltige, vergleichbare Transparenz der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage geschaffen wird.

Auch wenn der im Vergleich zur GmbH und zum Verein höhere Gründungs(kosten)aufwand bei der Aktiengesellschaft Initiatoren eines gemeinnützigen Vorhabens abschrecken mag, kann die Aktiengesellschaft – losgelöst von den bereits genannten möglichen Gründen und Motiven, die für die Wahl dieser Rechtsform sprechen können – jedenfalls als Alternative zur Bürgerstiftung in Betracht kommen, die regelmäßig eines höheren Dotationskapitals bedürfen wird. Das der Aktiengesellschaft

wesensimmanente Grundanliegen der Bürgerstiftung kann mittels dieser durch echte Beteiligung der Kapitalgeber und damit gesetzlich normierte Teilhaberechte und darüber hinaus bei gleichzeitiger Bündelung der Leitungs- und Geschäftsführungskompetenzen ohne Begründung von Schutzdefiziten verwirklicht werden. Die Gemeinwohlkonnotation der Stiftung kann sich durch Aufnahme des rechtlich nicht geschützten Begriffs der „Bürgerstiftung“ oder „Stiftung“ als Bestandteil der Firma zunutze gemacht werden.

Zwar ermöglicht die Aktiengesellschaft – im Unterschied zur (Bürger-) Stiftung – keine Perpetuierung des in der Satzung niedergelegten Willens, ebensowenig die Wahrung eines mit den steuerrechtlichen Anforderungen im Einklang stehenden Regelwerkes. Die Satzung der Aktiengesellschaft kann jedoch durch Regelungen, die Satzungsänderungen erschweren (z.B. Einstimmigkeitserfordernis, Zustimmungserfordernisse bestimmter Aktionäre), der grundsätzlichen Statik der Stiftungsverfassung angenähert werden.

Entsprechendes gilt in Bezug auf die Lebensdauer der Gesellschaft. So kann die Aktiengesellschaft zwar nicht – wie die Stiftung – „für die Ewigkeit“ ausgestaltet werden (ebensowenig die GmbH und der Verein). Allerdings kann die grundsätzlich jederzeitige Auflösungsmöglichkeit der Hauptversammlung durch Beschlussfassung durch Festlegung einer größeren Kapitalmehrheit, nach (wohl) herrschender Meinung sogar eines Einstimmigkeitserfordernisses oder auch durch Festlegung weiterer Erfordernisse wie Zustimmungs- und Mehrfachabstimmungserfordernisse erschwert werden. Eine satzungsmäßige Erschwerung der nachträglichen Festlegung einer Zeitdauer der Gesellschaft ist aktienrechtlich ebenfalls zulässig.

3. Teil: Zusammenfassung

Das Anliegen der Arbeit ist die Untersuchung der Eignung der individuellen, nicht-börsennotierten Aktiengesellschaft für den Gemeinnützigkeitssektor. Die Untersuchung vollzieht sich in mehreren Schritten, die sich unter Einbeziehung der wesentlichen Ergebnisse zusammenfassend wie folgt darstellen:

A.

Aufgrund der sich heutzutage diametral gegenüberzustehen scheinenden Konzepte „Aktiengesellschaft“ und „Gemeinnützigkeit“ wird eingangs untersucht, ob die in der Anwendbarkeit steuerlicher Privilegierungen zum Ausdruck kommende Wertung, dass Aktiengesellschaften dem (ausschließlichen) Gemeinwohl dienen können, Stütze in der Historie findet. Während die historischen Anfänge der Aktiengesellschaft sowie die der Entwicklungsgeschichte des Aktienrechts nur bei oberflächlicher Betrachtung eine enge Verknüpfung mit dem heutigen Gemeinnützigkeitskriterium aufzeigen, belegt die Entwicklungsgeschichte des Gemeinnützigkeitsrechts eine solche deutlich:

I.

Im Geltungsbereich des Allgemeinen Landrechts für Preußen musste die Aktiengesellschaft – schon seinerzeit verstanden als eine Gesellschaft mit einem in der Regel größeren Kreis von wechselnden Anlegern, die ihr Verlustrisiko auf einen festen Betrag begrenzen wollten – zur Erlangung der für ihre Teilnahme am Rechtsleben notwendigen Kooperationsrechte und des Rechts der beschränkten Mitgliederhaftung fortlaufend

gemeinnützige Zwecke verfolgen.

Auch die Konzessionserteilung zur Errichtung einer Aktiengesellschaft wurde etwa ab dem Jahre 1830 in der – seinerzeit dem Geltungsbereich des Code de Commerce unterfallenden – Rheinprovinz von der Verfolgung gemeinnütziger Zwecke abhängig gemacht.

Mit Geltungswirkung des Preußischen Aktiengesetzes (1843) sowie des preußischen Ministerialerlasses im Jahre 1845 wurde die grundsätzliche Abkehr eingeleitet, die Konzessionserteilung an die gemeinnützige Zweckverfolgung zu koppeln. So bedurfte die Errichtung von Aktiengesellschaften, deren Aktien auf den Namen lauteten, keiner solchen Zweckverfolgung mehr. Lediglich für solche Aktiengesellschaften, die zur Ausgabe von Inhaberaktien berechtigt werden wollten, wurde untergesetzlich das Erfordernis der Verfolgung gemeinwohler Zwecke begründet.

Zudem konnten später, ab dem Jahr 1884, zu einer Zeit als das Konzessionssystem zu Gunsten des Normativsystems bereits abgeschafft war, nur gemeinnützige Unternehmungen für die Ausgabe von Aktien, die den gesetzlichen Mindestnennbetrag nicht erreichten, eine Ausnahmezulassung beantragen.

Das seinerzeitige Gemeinnützigkeitserfordernis hatte jedoch mit dem heutigen – steuerrechtlichen – Gemeinnützigkeitsverständnis nicht viel gemein. Im Geltungsbereich des Allgemeinen Landrechts für Preußen belegen die Tätigkeitsbereiche der dort errichteten Aktiengesellschaften, dass eine rein ideelle Zweckrichtung nicht vorausgesetzt wurde. Auch im Geltungsbereich des Code Commerce war eine rein ideelle Zwecksetzung für die Annahme der Gemeinnützigkeit nicht erforderlich, die „Selbstlosigkeit“ nicht Bestandteil dieses Kriteriums. Das Gemeinnützigkeitskriterium diente vielmehr der Eindämmung der Gefahren, die der Staat aufgrund der beschränkten Mitgliederhaftung und des Kapitalübergewichts fürchtete und dem Staat damit – rechtsfolgenorientiert – als Regulativ der Volkswirtschaft und der Verhinderung von Monopolbildungen. Auch das im Jahr 1845 für den Geltungsbereich des preußischen Aktiengesetzes auf untergesetzlicher Ebene eingeführte Gemeinwohlerfordernis für die Genehmigungserteilung zur Errichtung von Aktiengesellschaften, deren Aktien auf den Inhaber

lauteten, sowie das im Jahre 1884 eingeführte Gemeinnützigkeitserfordernis für die Zulassung von Aktien, deren Mindestnennbeträge vom gesetzlichen Mindestnennbetrag abwichen, dienten dem Staat offenbar lediglich als Kontrollregulativ zur Vermeidung von potentiellen Gefahrenquellen.

II.

Auf steuerrechtlicher Ebene war bereits in den gesetzgeberischen Anfängen steuerlicher Privilegierungen gemeinnütziger Zweckverfolgungen die von Gesetzes wegen grundsätzlich kapitalistisch ausgestaltete Aktien-(Bau-) Gesellschaft taugliches Steuerprivilegierungssubjekt. Auch wenn ein allgemeines, steuerrechtliches Gemeinnützigkeitsverständnis zunächst noch nicht vorhanden war, wurde die Aktien-(Bau-)Gesellschaft durch das Preußische Gesetz vom 1. März 1867 sowie das Gesetz wegen Abänderung des Gesetzes betreffend die Erhebung von Reichsstempelabgaben (vom 1. Juli 1881, 29. Mai 1885) vom 27. April 1894 zur Regelungsadressatin eines von „selbstlosen“ Elementen und dem Erfordernis der ausschließlichen gemeinnützigen Zweckverfolgung geprägten Gemeinnützigkeitsbegriffs und damit eines solchen, der prägende Elemente des heutigen enthält.

B.

Daran anschließend wird als Grundvoraussetzung der heutigen Eignung der Aktiengesellschaft für den Gemeinnützigkeitssektor die Vereinbarkeit der steuerrechtlichen Anforderungen mit den Vorschriften des Aktiengesetzes untersucht. Auch wenn die Aktiengesellschaft gemäß § 51 Abs. 1 Sätze 1 und 2 AO iVm. § 1 Abs. 1 Nr. 1 KStG dem persönlichen Anwendungsbereich der steuerlichen Privilegierungsvorschriften unterfällt, besteht die besondere Problematik darin, dass das Gemeinnützigkeitsrecht konkrete Anforderungen an die Satzungsgestaltung sowie an die tatsächliche Geschäftsführung stellt, die aktiengesetzlichen Bestimmungen aufgrund der gemäß § 23 Abs. 5 AktG geltenden Satzungsstrenge jedoch grundsätzlich zwingend sind.

Im Ergebnis ist eine Vereinbarkeit zu bejahen:

I.

So kann eine den §§ 52 bis 54 AO entsprechende Zweckregelung trotz fehlender ausdrücklicher aktiengesetzlicher Legitimation in Gemäßheit des § 23 Abs. 5 S. 2 AO getroffen werden. Die nach § 60 Abs. 1 S. 1 AO erforderliche Angabe der konkreten Art der Zweckverwirklichung entspricht inhaltlich dem nach § 23 Abs. 3 Nr. 2 AktG in der Satzung festzulegenden Unternehmensgegenstand, der – wie der Zweck – von nicht-erwerbswirtschaftlicher Natur sein kann.

II.

Auch dem in § 55 AO normierten Selbstlosigkeitsgebot stehen aktiengesetzliche Bestimmungen nicht entgegen.

1.

Zur Herstellung der Kompatibilität des steuerrechtlichen Selbstlosigkeitsgebots mit dem Aktiengesetz ist in der Satzung der Gewinnanspruch der Aktionäre gemäß § 58 Abs. 4 AktG abzubedingen.

2.

Für die Beschränkung des Einlagenrückgewähranspruchs im Sinne des § 55 Abs. 1 Nr. 2 AO bzw. den gänzlichen Ausschluss sowie für die entsprechende Erfüllung der Anforderung des § 55 Abs. 1 Nr. 4 AO ist die Regelung des § 271 Abs. 1 AktG in doppelter Hinsicht einschränkend auszulegen. Soll eine Zwangseinziehung angeordnet oder gestattet werden, bedarf es in beiden Fällen der entsprechenden satzungsmäßigen Beschränkung bzw. des Ausschlusses eines Einziehungsentgeltes.

Bei Festschreibung eines sowohl aktiengesetzlich als auch steuerrechtlich zulässigen vollumfänglichen Ausschlusses des Einlagenrückgewähranspruchs können die Aktionäre einer gemeinnützigen Aktiengesellschaft für die geleistete Einlage einen Spendenabzug gemäß § 10 b Abs. 1 S. 1 EStG bzw. § 9 Abs. 1 Nr. 2 S. 1 KStG geltend machen.

Die Entscheidung, ob der Einlagenrückgewähranspruch im Sinne des § 55 Abs. 1 Nr. 2 AO satzungsmäßig beschränkt oder gänzlich ausgeschlossen wird, wirkt sich nicht nur im internen Verhältnis zwischen Aktionär und Gesellschaft sowie auf die Zulässigkeit der Geltendmachung eines Spendenabzugs aus, sondern tangiert darüber hinaus auch die Veräußerungsebene. Möchte ein Aktionär seine Aktie an einer gemeinnützigen Aktiengesellschaft an einen Dritten, der nicht die Gesellschaft selbst, Körperschaft oder juristische Person im Sinne des § 58 Nr. 2 AO ist, veräußern, so ist bei einer im Sinne des § 55 Abs. 1 Nr. 2 AO festgelegten Anspruchsbeschränkung ein den Nominalwert übersteigender Kaufpreis nur dann gemeinnützigkeitsunschädlich, wenn der Veräußerungsgewinn zugunsten der Gesellschaft erzielt wird. Ist der Anspruch hingegen gänzlich ausgeschlossen, ist eine entgeltliche Veräußerung schlechthin gemeinnützigkeitsrechtlich unzulässig. Etwas anderes gilt nur dann, wenn der Veräußerungserlös zugunsten der Gesellschaft vereinbart wird. Bei Aktienveräußerungen an die Gesellschaft selbst sowie an § 58 Nr. 2 AO entsprechende Körperschaften oder juristische Personen kann der veräußernde Aktionär im Fall der satzungsmäßigen Einlagenrückgewährbeschränkung gemeinnützigkeitsrechtlich lediglich einen Anspruch in Höhe des Nominalwertes geltend machen. Im Fall des Einlagenrückgewährausschlusses ist ein Entgeltanspruch gänzlich ausgeschlossen.

3.

Dem in § 55 Abs. 1 Nr. 5 AO normierten Grundsatz der zeitnahen Mittelverwendung steht grundsätzlich die aktiengesetzliche Verpflichtung zur Rücklagenbildung sowie die aktiengesetzliche Zulässigkeit der Bildung von weiteren Rücklagen entgegen.

Die gesetzliche Rücklagenbildung ist gemeinnützigkeitsrechtlich allerdings vom Ausnahmetatbestand des § 58 Nr. 7a AO gedeckt. Weitere Gewinnrücklagen – wie auch Kapitalrücklagen – können ebenfalls so lange in Gemäßheit des § 58 Nr. 7a AO gebildet werden, wie die dort normierten Obergrenzen nicht überschritten werden. Die Bildung darüber hinausgehender Rücklagen ist gemeinnützigkeitsrechtlich nach Maßgabe der Ausnahmetatbestände des § 58 Nrn. 6 und 7b AO sowie – nach der

Finanzverwaltung – sofern eine solche bei vernünftiger kaufmännischer Beurteilung wirtschaftlich begründet ist, zulässig.

III.

Kollidieren Regelungen zum Selbstlosigkeitsgebot, wie auch die in § 56 und § 57 enthaltenen Gebote der Ausschließlichkeit und Unmittelbarkeit mit § 76 Abs. 1 AktG, ist zu berücksichtigen, dass es gerade diese Bestimmungen sind, die einer nicht-erwerbswirtschaftlichen Aktiengesellschaft bei gleichzeitigem Ausschluss der Vermögensrechte ihrer Aktionäre ihre besondere – vom Gesetzgeber erwünschte, in der steuerlichen Privilegierung zum Ausdruck kommende – Prägung geben. Die Regelungen geben dabei lediglich einen ausschließlich vom Vorstand auszufüllenden allgemeinen Rahmen vor und sind damit entsprechend der Zulässigkeit von Vorgaben bei Tendenzbetrieben ausnahmsweise als zulässig zu erachten. Im Übrigen wird das Unternehmensinteresse, an dem sich das Leitungsermessen des Vorstands gemäß § 76 Abs. 1 AktG auszurichten hat, anders als bei erwerbswirtschaftlichen Aktiengesellschaften zu beurteilen sein. Darüber hinaus nimmt die Gesellschaft bereits durch die Verwirklichung der Satzungszwecke als „good corporate citizen“ am Sozialleben teil.

IV.

Auch eine inhaltliche wie wörtliche Übernahme der in der Mustersatzung enthaltenen Festlegungen ist mit dem Aktiengesetz vereinbar.

Allerdings muss die Satzung bei Beschränkung des Einlagenrückgewähranspruchs im Sinne des § 55 Abs. 1 Nr. 2 AO zur Wahrung der Gemeinnützigkeit – entgegen dem ausdrücklichen Wortlaut der Mustersatzung – eine § 3 Abs. 2 Mustersatzung entsprechende Festlegung sowie einen § 5 Mustersatzung entsprechenden Satzteil („soweit es die eingezahlten Kapitalanteile der Gesellschafter und den gemeinen Wert der von den Gesellschaftern geleisteten Sacheinlagen“) enthalten. Bei Ausschluss des Einlagenrückgewähranspruchs ist von einer § 3 Abs. 2 Mustersatzung entsprechenden Festlegung hingegen gänzlich abzusehen.

V.

Einer § 63 AO entsprechenden Geschäftsführung steht das Aktiengesetz aufgrund der im Innenverhältnis bestehenden Bindung des Vorstands an den Gesellschaftszweck und den Unternehmensgegenstand sowie an den allgemeinen Rahmen, den die Satzung u.a. durch die gemeinnützigkeitsrechtlich veranlasste Regelungen vorgibt, grundsätzlich nicht entgegen. Das für das Leitungsermessen des Vorstands maßgebliche Unternehmensinteresse besteht nicht in der Rentabilitätssteigerung und Erhöhung des Unternehmenswertes, sondern hat sich vielmehr an der fremdnützigen Verwirklichung der satzungsmäßigen und steuerbegünstigten Zwecke ausrichten.

C.

Aufgrund der grundsätzlichen (historischen wie aktiengesetzlichen) Geeignetheit der Aktiengesellschaft für (steuerprivilegierte) gemeinnützige Zweckverfolgungen und des hierzu im Gegensatz stehenden derzeitigen Exotendaseins der gemeinnützigen Aktiengesellschaft sind abschließend die möglichen Gründe und Motive für die Rechtsformwahl der Aktiengesellschaft für den Gemeinnützigkeitssektor zu untersuchen.

I.

Bei zunächst isolierter Betrachtung der gesetzlichen Ausgestaltung der Aktiengesellschaft sowie deren wirtschaftlicher Bedeutung zeigt sich deutlich, dass ihre Kapitalsammel- und -bindungsfunktion sowie die Anlagefreundlichkeit des Aktiengesetzes und demzufolge gerade die tendenzielle Kapitalmarktausrichtung der Aktiengesellschaft den für den Gemeinnützigkeitssektor wichtigen Einsatz der Aktiengesellschaft als Fundraising- und Partizipationsinstrument ermöglichen.

Durch die Ausgabe von hoch fungiblen Aktien, die lediglich eines Nennbetrages bzw. eines auf die einzelne Aktie entfallenden anteiligen Betrags in Höhe von einem Euro bedürfen, wird die Generierung von Grundkapital und – über das Agio – die im Rahmen von § 58 Nrn. 6, 7a) und 7b) AO sowie des außergesetzlichen Ausnahmetatbestands zulässige

Bildung von Kapitalrücklagen und damit die Einbindung einer Vielzahl von (wechselnden) Personen – auch solcher, die lediglich einen kleinen finanziellen Beitrag leisten können oder wollen – in die Finanzierung ermöglicht.

Die verwaltungs- und kostenunaufwendige Übertragungsmöglichkeit von Aktien kann dabei ebenso wie der Umstand, dass dem veräußernden Aktionär ein Veräußerungsgewinn oder aber der Nennwert der Aktie unter gemeinnützigkeitsrechtlichen Erwägungen (je nach Beschränkung oder Ausschluss des Einlagenrückgewähranspruchs) nicht zusteht, – aus der Warte der Gesellschaft – die Generierung weiterer Mittel im Rahmen von Aktienveräußerungen durch Vereinbarungen zugunsten der Gesellschaft begünstigen. Dieser Begünstigungseffekt würde verstärkt, könnten die zugunsten der Gesellschaft geleisteten Mittel auf Seiten des Erwerbers – als Sonderausgaben gemäß § 10 b Abs. 1 EStG bzw. gemäß § 9 Abs. 1 Nr. 2 S. 1 KStG geltend gemacht werden.

Die Spendenabzugsfähigkeit unterstellend, könnte sich insbesondere bei einem zum Zeitpunkt der Gründung kleineren Aktionärskreis die Ausgabe von vinkulierten Namensaktien und der Abschluss einer Aktionärsvereinbarung mit Regelungen, zu welchen Konditionen Aktien veräußert werden dürfen, anbieten. Wird die Zustimmung der Gesellschaft zur Übertragung nunmehr vom Beitritt des erwerbenden Dritten zur Aktionärsvereinbarung abhängig gemacht, könnte hierüber ein nachhaltiges und steuerprivilegiertes Finanzierungsmodell begründet werden.

Über die Möglichkeit der Eigenkapitalfinanzierung hinaus gewährt die Aktiengesellschaft – neben weiteren Kapitalbeschaffungsmaßnahmen – über das Institut des genehmigten Kapitals eine einfache Refinanzierungsmöglichkeit, deren satzungsmäßige Nutzung aufgrund der grundsätzlich wegen § 55 Abs. 1 Nr. 5 AO fehlenden Möglichkeit, sich durch Gewinne zu refinanzieren, anzuraten ist.

Förderungswilligen bietet die Aktiengesellschaft den – wiederum unter Fundraisinggesichtspunkten vorteilhaften – Anreiz, eine steuerbegünstigte Zweckverfolgung nicht lediglich mit einem altruistischen Beitrag unterstützen zu müssen, sondern in Form der Aktie einen (symbolischen) Gegenwert zu erhalten mit der Möglichkeit, an der Gesellschaft als

Aktionär mit echten Teilhabe- und Mitspracherechten und damit nachhaltig an der Zweckverfolgung zu partizipieren, Sie ermöglicht den Kapitalgebern im Fall der satzungsmäßigen Einlagenrückgewährbeschränkung im Sinne des § 55 Abs. 1 Nr. 2 AO ferner, durch Veräußerung der Aktie die geleistete Einlage in Höhe des Nennwertes zurückzuerlangen. Im Fall des vollumfänglichen Rückgewährausschlusses in der Satzung ist die geleistete Einlage zumindest spendenabzugsfähig.

Darüber hinaus bietet die Aktiengesellschaft eine manageriale Führungsstruktur, die – trotz Beteiligung ihrer Kapitalgeber – eine konzentrierte („gesteuerte“) Zweckverfolgung sicherstellt, ohne dabei ein Schutzdefizit zu begründen. So wird einem Missbrauch der Kompetenzbündelung durch den zwingenden, von strikter Aufgaben- und Funktionstrennung sowie gegenseitiger Kontrolle geprägten Organisationsaufbau und somit durch das aktiengesetzlich festgelegte Check and Balance-System vorgebeugt. Auch wenn hierdurch ein nicht unerheblicher, laufender Verwaltungs(kosten)aufwand entsteht, ist die Werthaltigkeit eines solchen zwingenden Systems, das eine strukturierte Risikoanalyse, transparente Strukturen und ein dokumentiertes internes Kontrollsystem gewährleistet, – wie eine im Jahre 2010 vom Bundesverband deutscher Stiftungen e.V. herausgegebene Stiftungsstudie verdeutlicht – für den Gemeinnützigkeitssektor nicht von der Hand zu weisen. Der Aufsichtsrat kann – ähnlich wie das fakultative Kontrollorgan einer Stiftung – über die personelle Besetzung mittelbar zur Generierung von Mitteln und damit zur finanziellen Aufstockung des Gesellschaftsvermögens genutzt werden.

Die einfache und kostengünstige Partizipationsmöglichkeit ermöglicht ferner die Nutzung der Aktiengesellschaft als Marketing- und Organisationsplattform, was insbesondere für Standortförderungen von Relevanz sein kann. Umgekehrt besteht bei der Aktiengesellschaft jedoch auch die Möglichkeit, von ihren Kapitalgebern, und zwar über deren geleistete Einlagen hinaus, zu profitieren. So können insbesondere renommierte Unternehmen oder bekannte Persönlichkeiten zur Vermarktung der gesellschaftseigenen Zwecke genutzt werden, deren Gewinnung zum einen durch die vorgenannte einfache und kostengünstige Partizipationsmöglichkeit, zum anderen – im Hinblick auf Unternehmen –

durch die Wahl einer in der Wirtschaft vertrauten Rechtsform erleichtert werden dürfte.

II.

Der direkte Vergleich zu den herkömmlicherweise im Gemeinnützigkeitssektor verwendeten Rechtsformen, namentlich der GmbH, dem eingetragenen Verein und der selbständigen Stiftung, zeigt, dass die Aktiengesellschaft als einzige Rechtsform die genannten Fundraising-, Partizipations-, Marketing- sowie managerialen Steuerungsmöglichkeiten ohne gleichzeitige Begründung eines Schutzdefizits in sich vereinigt.

Die Aktiengesellschaft erfordert vergleichsweise zwar einen hohen laufenden Verwaltungs(kosten)aufwand, der sich zum einen aufgrund der grundsätzlich zwingenden Binnenorganisation der Aktiengesellschaft ergibt. Bei kleinen bzw. nicht-börsennotierten Aktiengesellschaften gelten jedoch Erleichterungen, von denen im Hinblick auf die gemeinnützigkeitsrechtliche Wahrung der Gesamtangemessenheit der Verwaltungskosten Gebrauch gemacht werden sollte. Zum anderen aufgrund der im Unterschied zur selbständigen Stiftung und zum eingetragenen Verein je nach Größe der Gesellschaft bestehenden zweckunabhängigen kaufmännischen (doppelten) Buchführungs-, Prüfungs- und Offenlegungspflichten, die jedoch dadurch relativiert werden, als durch eben diese Pflichten eine im Gemeinnützigkeitssektor unter Fundraisinggesichtspunkten werthaltige, vergleichbare Transparenz der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage ermöglicht wird.

Vor dem Hintergrund des im Vergleich zur GmbH und zum eingetragenen Verein höheren Gründungs(kosten)aufwands, der Initiatoren eines gemeinnützigen Vorhabens trotz genannter möglicher Gründe und Motive für die Rechtsform der Aktiengesellschaft im Gemeinnützigkeitssektor von der Wahl dieser abschrecken mag, kann die Aktiengesellschaft jedenfalls als Ersatzform der Bürgerstiftung in Betracht kommen. Eine Perpetuierung des in der Satzung niedergelegten Willens sowie eine auf Dauer ausgerichtete Zweckverfolgung kann die Aktiengesellschaft im Gegensatz zur (Bürger-)Stiftung zwar nicht bieten. Die Satzung der Aktiengesellschaft kann jedoch durch Regelungen, die

Satzungsänderungen sowie die jederzeitige Auflösungsmöglichkeit durch die Hauptversammlung erschweren, der Statik der Stiftungsverfassung angenähert werden.

Abkürzungen

<i>a. A.</i>	andere Ansicht
<i>Abs.</i>	Absatz
<i>ADHGB</i>	Allgemeines Deutsches Handelsgesetzbuch
<i>AEAO</i>	Anwendungserlass zur Abgabenordnung
<i>a.F.</i>	alte Fassung
<i>AktG</i>	Aktiengesetz
<i>AktG 1965</i>	Aktiengesetz vom 6. September 1965
<i>Alt.</i>	Alternative/n
<i>AG</i>	Aktiengesellschaft; Amtsgericht; Die Aktiengesellschaft (AG) – Zeitschrift für das gesamte Aktienwesen, für deutsches, europäisches und internationales Unternehmens- und Kapitalmarktrecht mit AG-Report
<i>ALR</i>	Allgemeines Landesrecht für Preußen
<i>Anm.</i>	Anmerkung
<i>AO</i>	Abgabenordnung
<i>AT</i>	Allgemeiner Teil
<i>Aufl.</i>	Auflage
<i>BAG</i>	Bundesarbeitsgericht
<i>BayObLG</i>	Bayerisches Oberstes Landesgericht
<i>BB</i>	Betriebs-Berater – Zeitschrift für Recht und Wirtschaft
	Band
<i>Bd.</i>	

<i>Begr.</i>	Begründung; Begründer
<i>betr.</i>	betreffend
<i>BetrVG</i>	Betriebsverfassungsgesetz
<i>BFH</i>	Bundesfinanzhof
<i>BFHE</i>	Entscheidungssammlung des Bundesfinanzhofs
<i>BFH/NV</i>	Sammlung amtlich nicht veröffentlichter Entscheidungen des Bundesfinanzhofs
<i>BGB</i>	Bürgerliches Gesetzbuch
<i>BGBI.</i>	Bundesgesetzblatt
<i>BGB-RGRK</i>	Reichsgerichtsrätekommentar zum Bürgerlichen Gesetzbuch
<i>BGH</i>	Bundesgerichtshof
<i>BGHSt</i>	Entscheidungen des Bundesgerichtshofes in Strafsachen
<i>BGHZ</i>	Entscheidungssammlung des Bundesgerichtshofs
<i>BMF</i>	Bundesministerium der Finanzen
<i>BStBl.</i>	Bundessteuerblatt
<i>BT-Drucksache</i>	Bundestags-Drucksache/n
<i>BVerfG</i>	Bundesverfassungsgericht
<i>BVerfGE</i>	Entscheidungssammlung des Bundesverfassungsgerichts
<i>BVerwG</i>	Bundesverwaltungsgericht
<i>DB</i>	Der Betrieb – Wochenschrift für Betriebswirtschaft, Steuerrecht, Wirtschaftsrecht, Arbeitsrecht
<i>DCGK</i>	Deutscher Corporate Governance Kodex
<i>ders.</i>	derselbe
<i>dies.</i>	dieselben
<i>DrittelbG</i>	Gesetz über die Drittelbeteiligung der Arbeitnehmer im Aufsichtsrat (Drittelbeteiligungsgesetz)
<i>DStR</i>	Deutsches Steuerrecht – Wochenschrift für Steuerrecht, Wirtschaftsrecht und Betriebswirtschaft
<i>DVBl.</i>	Deutsches Verwaltungsblatt
<i>Einf. v.</i>	Einführung von; Einführung vor
<i>Einl.</i>	Einleitung

<i>EFG</i>	Entscheidungen der Finanzgerichte (Entscheidungssammlung)
<i>ErbStG</i>	Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz
<i>EuGH</i>	Europäischer Gerichtshof
<i>EStG</i>	Einkommensteuergesetz
<i>e.V.</i>	eingetragener Verein
<i>ff.</i>	fortfolgende
<i>FG</i>	Finanzgericht
<i>Fn.</i>	Fußnote
<i>FR</i>	Finanz-Rundschau
<i>FS</i>	Festschrift
<i>gAG</i>	gemeinnützige Aktiengesellschaft
<i>Gemeinnützigkeitsverordnung</i>	Verordnung zur Durchführung der §§ 17 bis 19 des Steueranpassungsgesetzes
<i>GemVO 1941</i>	Verordnung zur Durchführung der §§ 17 bis 19 des Steueranpassungsgesetzes vom 16. Dezember 1941
<i>GemVO 1953</i>	Verordnung zur Durchführung der §§ 17 bis 19 des Steueranpassungsgesetzes vom 24. Dezember 1953
<i>GewStG</i>	Gewerbsteuergesetz
<i>GG</i>	Grundgesetz
<i>gGmbH</i>	gemeinnützige Gesellschaft mit beschränkter Haftung
<i>GmbH</i>	Gesellschaft mit beschränkter Haftung
<i>GmbHG</i>	Gesetz über die Gesellschaft mit beschränkter Haftung
<i>GmbHR</i>	GmbHRundschau – Gesellschafts- und Steuerrecht der GmbH und GmbH & Co. mit GmbHR-Report
<i>gNPO</i>	gemeinnützige Non-Profit-Organisation/-en
<i>GrStG</i>	Grundsteuergesetz
<i>GS</i>	Gedächtnisschrift
<i>h.M.</i>	herrschende Meinung
<i>Hrsg.</i>	Herausgeber
<i>HS.</i>	Halbsatz

<i>IDW</i>	Institut der Wirtschaftsprüfer in Deutschland (e.V.)
<i>iVm.</i>	in Verbindung mit
<i>JZ</i>	Juristen Zeitung
<i>Kap.</i>	Kapitel
<i>KG</i>	Kammergericht
<i>KonTraG</i>	Gesetz zur Kontrolle und Transparenz im Unternehmensbereich
<i>KStG</i>	Körperschaftsteuergesetz
<i>LG</i>	Landgericht
<i>MitbestG</i>	Mitbestimmungsgesetz
<i>MoMiG</i>	Gesetz zur Modernisierung des GmbH-Rechts und zur Bekämpfung von Missbräuchen vom 23. Oktober 2008
<i>Mustersatzung</i>	in der Anlage 1 zu § 60 AO beigefügte Mustersatzung
<i>NJW</i>	Neue Juristische Wochenschrift
<i>NJW-RR</i>	Rechtsprechungs-Report der Neuen Juristischen Wochenschrift
<i>npoR</i>	Zeitschrift für das Recht der Non Profit Organisationen
<i>NZG</i>	Neue Zeitschrift für Gesellschaftsrecht
<i>OLG</i>	Oberlandesgericht
<i>OLGZ</i>	Entscheidungen der Oberlandesgerichte in Zivilsachen
<i>Preußisches Aktiengesetz</i>	(Preußisches) Gesetz über die Aktiengesellschaften
<i>Preußisches Gesetz vom 2. März 1867</i>	Preußisches Gesetz, betreffend die den gemeinnützigen Aktiengesellschaften bewilligte Sportel- und Stempelfreiheit vom 2. März 1867
<i>Pr. OVGE</i>	Entscheidungen des Preußischen Oberverwaltungsgerichts
<i>PublG</i>	Gesetz über die Rechnungslegung von bestimmten

Unternehmen und Konzernen (Publizitätsgesetz)

<i>Rechtspfleger</i>	Der deutsche Rechtspfleger
<i>Reichsstempelgesetz</i>	Gesetz, betreffend die Erhebung von Reichsstempelabgaben
<i>RG</i>	Reichsgericht
<i>RGZ</i>	Entscheidungen des Reichsgerichts in Zivilsachen
<i>Rn.</i>	Randnummer
<i>Rnrn.</i>	Randnummern
<i>RStBl.</i>	Reichssteuerblatt
<i>S.</i>	Satz; Sätze
<i>sog.</i>	sogenannte(n)
<i>StAnpG</i>	Steueranpassungsgesetz
<i>StiftG</i>	Stiftungsgesetz
<i>Stiftungsförderungsgesetz</i>	Gesetz zur weiteren steuerlichen Förderung von Stiftungen
<i>StuW</i>	Steuer und Wirtschaft – Zeitschrift für die gesamten Steuerwissenschaften
<i>Tbd.</i>	Teilband
<i>u.a.</i>	unter anderem
<i>umstr.</i>	umstritten
<i>UmwG</i>	Umwandlungsgesetz
<i>UStG</i>	Umsatzsteuergesetz
<i>VereinsFG</i>	Gesetz zur Verbesserung und Vereinfachung der Vereinsbesteuerung (Vereinsförderungsgesetz)
<i>vgl.</i>	vergleiche
<i>Vor-AG</i>	Vor-Aktiengesellschaft
<i>Vorb. v.</i>	Vorbemerkung vor
<i>Vorb. zu</i>	Vorbemerkung zu
<i>VSWG</i>	Vierteljahresschrift für Sozial- und

Wirtschaftsgeschichte

WPg

Die Wirtschaftsprüfung

WRV

Weimarer Reichsverfassung

ZGR

Zeitschrift für Unternehmens- und Gesellschaftsrecht

ZHR

Zeitschrift für das gesamte Handelsrecht und
Wirtschaftsrecht

ZStV

Zeitschrift für Stiftungs- und Vereinswesen

Literatur

- Albrecht, Gustav* Aktienzinsen, Eine rechtsgeschichtliche Studie, Essen 1913.
- Bahrenfuss, Dirk* Die Entstehung des Aktiengesetzes von 1965, Unter besonderer Berücksichtigung der Bestimmungen über die Kapitalgrundlagen und die Unternehmensverfassung, Dissertation Universität Kiel 1999/2000, Berlin 2001.
- Bamberger, Heinz
Georg/Roth, Herbert
(Hrsg.)* Kommentar zum Bürgerlichen Gesetzbuch, Bd. 1, §§ 1-610, CISG, 3. Aufl., München 2012.
- Barz, Carl
Hans/Brönner,
Herbert/Klug,
Ulrich/Mellerowicz,
Konrad/Mayer-
Landrut,
Joachim/Schilling,
Wolfgang/Wiedemann,
Herbert/Würdinger,
Hans* Großkommentar zum Aktiengesetz, Bd. 3, §§ 179-290, 3. Aufl., Berlin, New York, 1973.
- Baumbach,
Adolf/Hopt, Klaus* Kommentar zum HGB, 35. Aufl., München 2012.
- Baumbach,
Adolf/Hueck, Alfred* Kommentar zum GmbHG, 20. Aufl., München 2013.
- Baums Theodor
(Hrsg.)* Entwurf eines allgemeinen Handelsgesetzbuches für Deutschland (1848/1849), Text und Materialien, Heidelberg 1982.
- Baums, Theodor
(Hrsg.)* Neudrucke privatrechtlicher Kodifikationen und Entwürfe des 19. Jahrhunderts, Bd. 5: Gesetz über die Aktiengesellschaften für die Königlich Preussischen Staaten vom 9. November 1843, Aalen 1981.
- Bayer,
Walter/Engelke, Sylviain:* Bayer, Walter/ Habersack, Mathias (Hrsg.), Aktienrecht im

- Wandel, Bd. 1, Entwicklung des Aktienrechts, Tübingen 2007, 15. Kap., S. 619-669.
- Bayer, Walter/Hoffmann, Thomas* Neue gemeinnützige Aktiengesellschaften, AG-Report 2008, S. 531-532.
- Bayer, Walter/Hoffmann, Thomas* Gemeinnützige Aktiengesellschaft, Der Aufsichtsrat 2008, S. 25.
- Bayer, Walter/Hoffmann, Thomas* Gemeinnützige Aktiengesellschaften, AG-Report 2007, R 347-350.
- Bayer, Walter/Hoffmann, Thomas* Erste gemeinnützige Unternehmergeellschaften (haftungsbeschränkt), GmbHR-Report 2009, R 102-103.
- Bayer, Walter/Hommelhoff, Peter/Kleindiek, Detlef/Lutter, Marcus* Kommentar zum GmbH-Gesetz, 18. Aufl., Köln 2012.
- [zitiert: *Lutter/Hommelhoff*]
- Baumbach, Adolf (Begr.)/Hueck, Alfred/Hueck, Götz* Aktiengesetz, Kommentar, 13. Aufl., München 1968.
- [zitiert: *Baumbach/Hueck*]
- Bergfeld, Christoph* Handels- und Gesellschaftsrecht, in: Coing, Helmut, Handbuch der Quellen und Literatur der neueren europäischen Privatrechtsgeschichte, Bd. 3: Das 19. Jahrhundert, Tbd. 3, München 1986, S. 2853-2968.
- Bertelsmann Stiftung (Hrsg.)* Handbuch Bürgerstiftungen: Ziele, Gründe, Aufbau, Projekte, 2. Aufl., Gütersloh 2004.
- Birke, Max* Das Formalziel der Aktiengesellschaft, Eine juristische und ökonomische Analyse der Pflicht der Organe der Aktiengesellschaft zur Berücksichtigung der Interessen von Nichtaktionären, Dissertation Universität Mainz 2005, Baden-Baden 2005.
- Böttcher, Roland* Die Beendigung des rechtsfähigen Vereins, Rechtspfleger 1988, S. 169-175.
- Boettcher, Carl /* Gemeinnützigkeitsverordnung, Kommentar, 2. Aufl., München

- Leibrecht, Dieter* 1971.
- Bösselmann, Kurt* Die Entwicklung des deutschen Aktienwesens im 19. Jahrhundert, Ein Beitrag zur Frage der Finanzierung gemeinwirtschaftlicher Unternehmungen und zu den Reformen des Aktienrechts, Berlin 1939.
- Bosse, Christian* Handbuch Vorstandsvergütung, Eine Praxishilfe mit Checklisten und Mustern, Köln 2010.
- Brüggemeier, Gert* Entwicklung des Rechts im organisierten Kapitalismus, Bd. 1, Von der Gründerzeit bis zur Weimarer Republik, Frankfurt am Main 1977.
- Buchna, Johannes/Seeger, Andreas/Brox, Wilhelm* Gemeinnützigkeit im Steuerrecht, Die steuerlichen Begünstigungen für Vereine, Stiftungen und andere Körperschaften – steuerliche Spendenbehandlung, 10. Aufl., Achim 2010.
- Bundesministerium der Finanzen* Gutachten der Unabhängigen Sachverständigenkommission zur Prüfung des Gemeinnützigkeits- und Spendenrechts, Schriftenreihe des Bundesministeriums der Finanzen, Heft 40, Bonn 1988.
- Bundesverband Deutscher Stiftungen e. V.* Stiftungsstudie – Führung, Steuerung und Kontrolle in der Stiftungspraxis, Berlin 2010.
- Deutsch, Andreas* Die Aktiengesellschaft im Code de Commerce von 1807 und ihre Vorbildfunktion für die Entwicklung in Deutschland, in: Bayer, Walter/ Habersack, Mathias (Hrsg.), Aktienrecht im Wandel, Bd. 1, Entwicklung des Aktienrechts, Tübingen 2007, 3. Kap., S. 46-97.
- Doll, Reiner-Peter* Grundsätze der Rechnungslegung von Spenden sammelnden Organisationen – Zielsetzung, Abgrenzung und Anwendungsfragen des IDW RS HFA 21, npoR 2011, S. 118-125.
- Droege, Michael* Gemeinnützigkeit im offenen Steuerstaat, Tübingen 2010.
- Eberth, Christine* Die Aktiengesellschaft mit atypischer Zwecksetzung, Dissertation Universität Trier 1999, Frankfurt am Main 2000.
- Fleckner, Andreas* Aktienrechtliche Gesetzgebung (1807-2007), in: Bayer, Walter/Habersack, Mathias (Hrsg.), Aktienrecht im Wandel, Bd. 1, Entwicklung des Aktienrechts, Tübingen 2007, 19. Kap., S. 999-1137.
- Fleischer, Holger/Goette, Wulf* Münchener Kommentar zum GmbHG, Bd. 2, §§ 35-52, 1. Aufl., München 2012.

(Hreiner GmbH,
GmbHRSg.)

- Fleischer, Holger* Unternehmensspenden und Leitungsermessen des Vorstands im Aktienrecht, AG 2001, S. 171-181.
- Flume, Werner* Vereinsautonomie und kirchliche oder religiöse Vereinigungsfreiheit und das Vereinsrecht – Zu den Entscheidungen des BVerfG 2 BvR 263/86 vom 5.2.1991 und des LG Oldenburg 5 T 374/91 vom 22.8.1991 –, JZ 1992, S. 238-240.
- Geßler, Ernst/Hefermehl, Wolfgang/Eckardt, Ulrich/Kropff, Bruno* Aktiengesetz, Kommentar, Bd. 5, §§ 241–290, München 1984-1986.
- Godin, Reinhard von/Wilhemi, Hans (Begr.)* Aktiengesetz vom 6. September 1965, Kommentar, Bd. 2, §§ 179-410, 4. Aufl., Berlin, New York 1971.
- Goette, Wulf/Habersack, Mathias (Hrsg.)* Münchener Kommentar zum Aktiengesetz, Bd. 4, §§ 179-277, 3. Aufl., München 2011.
- Goette, Wulf/Habersack, Mathias (Hrsg.)* Münchener Kommentar zum Aktiengesetz, Bd. 1, §§ 1-75, 3. Aufl., München 2008.
- Goette, Wulf/Habersack, Mathias (Hrsg.)* Münchener Kommentar zum Aktiengesetz, Bd. 2, §§ 76-117, 3. Aufl., München 2008.
- Gollan, Anna Katharina* Vorstandshaftung in der Stiftung, Eine Untersuchung zur Anwendung der Business Judgement Rule, Dissertation Bucerius Law School Hamburg 2008, Köln, München 2009.
- Goldschmidt, Levin Grünhaupt, Siegfried* Handbuch des Handelsrechts, Bd. 1, 2. Aufl., Stuttgart 1875.
- Grünhaupt, Siegfried* Stiftungsrecht, in: Fundraising Akademie (Hrsg.), Fundraising – Handbuch für Grundlagen, Strategien und Methoden, 4. Aufl., Wiesbaden 2008, S. 673-679.
- Habersack, Mathias/Schürnbrand, Jan* Modernisierung des Aktiengesetzes von 1965, in: Bayer, Walter/Habersack, Mathias (Hrsg.), Aktienrecht im Wandel, Bd. 1, Entwicklung des Aktienrechts, Tübingen 2007, 17. Kap., S. 889-943.
- Hammer, Felix* Die Gemeinnützigkeitsregelungen des Steuerrechts im Spiegel

- der deutschen Staats- und Verfassungsentwicklung, StuW 2001, S. 19-25.
- Hattenhauer, Hans (Hrsg.)/Bernert, Günther* Allgemeines Landrecht für die Preußischen Staaten von 1794, 3. Aufl., Neuwied, Kriftel, Berlin 1996.
- Heidel, Thomas (Hrsg.)* Aktienrecht und Kapitalmarktrecht, 3. Aufl., BadenBaden 2011.
- Hiemisch, Jan* Die bremische Gerichtsverfassung von der ersten Gerichtsordnung bis zur Reichsjustizgesetzgebung 1751-1879, in: Schwebel, Karl (Hrsg.), Veröffentlichungen aus dem Staatsarchiv der Freien Hansestadt Bremen, Bd. 32, Bremen 1964.
- Hippel von, Thomas* Grundprobleme von Nonprofit-Organisationen, Habilitationsschrift Universität Hamburg 2006, Tübingen 2007
- Hirte, Heribert* Kapitalgesellschaftsrecht, 7. Aufl., Köln 2012.
- Hölters, Wolfgang (Hrsg.)* Kommentar zum Aktiengesetz, München 2011.
- Hoffmann-Becking, Michael (Hrsg.)* Münchener Handbuch des Gesellschaftsrechts, Bd. 4, Aktiengesellschaft, 3. Aufl., München 2007.
- Hofmann, Paul* Zur Auflösung einer GmbH, GmbHR 1975, S. 217-227.
- Hommelhoff, Peter* Stiftungsrechtsreform in Europa, in: Hopt/Reuter (Hrsg.), Stiftungsrecht in Europa, Köln, Berlin, Bonn, München 2001, S. 227-240.
- Hopt, Klaus/Wiedemann, Herbert (Hrsg.)* Großkommentar zum Aktiengesetz, 37. Lieferung, §§ 222–240, 4. Aufl., Berlin, Boston 2011.
- Hopt, Klaus/Wiedemann, Herbert (Hrsg.)* Großkommentar zum Aktiengesetz, Bd. 3, §§ 76-94, 4. Aufl., Berlin 2008.
- Hopt, Klaus/Wiedemann, Herbert (Hrsg.)* Großkommentar zum Aktiengesetz, Bd. 4, §§ 95-117, 4. Aufl., Berlin 2006.
- Hopt, Klaus/Wiedemann, Herbert (Hrsg.)* Großkommentar zum Aktiengesetz, Bd. 6, §§ 150-220, 4. Aufl., Berlin 2006.
- Hopt, Klaus/Wiedemann, Herrmann (Hrsg.)* Großkommentar zum Aktiengesetz, Bd. 1, Einleitung, §§ 1-53, 4. Aufl., Berlin 2004.

- Hopt, Klaus/Wiedemann, Herbert (Hrsg.)* Großkommentar zum Aktiengesetz, 6. Lieferung, §§ 241-255, 4. Aufl., Berlin 1995.
- Hopt, Klaus/Reuter, Dieter* Stiftungsrecht in Europa: Eine Einführung, in: Hopt/Reuter (Hrsg.), Stiftungsrecht in Europa, Köln, Berlin, Bonn, München 2001, S. 1-22.
- Hübschmann, Walter/Hepp, Ernst/Spitaler, Armin (Begr.)* Abgabenordnung/Finanzgerichtsordnung, Kommentar, Köln, Stand: November 2012.
- Hüffer, Uwe* Kommentar zum Aktiengesetz, 10. Aufl., München 2012.
- Hüttemann, Rainer* Der Stiftungszweck nach dem BGB, in: Martinek, Michael/Rawert, Peter/ Weitemeyer, Birgit (Hrsg.), Festschrift für Dieter Reuter zum 70. Geburtstag am 16. Oktober 2010, Berlin, New York 2010, S. 121-140.
- Hüttemann, Rainer* Gemeinnützigkeits- und Spendenrecht, 2. Aufl., Köln 2012.
- Hüttemann, Rainer* Gesetz zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements und seine Auswirkungen auf das Gemeinnützigkeits- und Spendenrecht, DB 2007, S. 2053-2059.
- Hüttemann, Rainer/Helios, Marcus* Zum grenzüberschreitenden Spendenabzug in Europa nach dem EuGH-Urteil vom 27.1.2009, Persche, Der Betrieb (DB) 2009, S. 701-707.
- Jaeger, Carsten* Die Abfindung bei Ausscheiden aus einer gemeinnützigen GmbH, DB 1997, S. 1607-1608.
- Jakob, Dominique* Schutz der Stiftung, Die Stiftung und ihre Rechtsverhältnisse im Widerstreit der Interessen, Tübingen 2006.
- Jess, Kay* Das Verhältnis des lebenden Stifters zur Stiftung unter besonderer Berücksichtigung der Gestaltungsmöglichkeiten der Stiftungsverfassung und des Rechtsschutzes der Stiftung vor Übergriffen des Stifters, Dissertation Universität Kiel 1991, Ammersbeck 1991.
- Jost, Werner F.* Ausgewählte Aspekte der gemeinnützigen GmbH, in: Poll, Jens (Hrsg.), Bilanzierung und Besteuerung der Unternehmen, Das Handels- und Steuerrecht auf dem Weg ins 21. Jahrhundert, Festschrift für Dr. iur. Dr. rer. pol. Herbert Brönner zum 70. Geburtstag, Stuttgart 2000, S. 179-214.
- Kießling, Erik* Das preußische Aktiengesetz von 1843, in: Bayer, Walter/Habersack, Mathias (Hrsg.), Aktienrecht im Wandel, Bd. 1, Entwicklung des Aktienrechts, Tübingen 2007, 7. Kap., S. 193-

- Kießling, Erik* Das preußische Eisenbahngesetz von 1838, in: Bayer, Walter/ Habersack, Mathias (Hrsg.), Aktienrecht im Wandel, Bd. 1, Entwicklung des Aktienrechts, Tübingen 2007, 5. Kap., S. 126-167.
- Kind, Sandra* Darf der Vorstand einer AG Spenden an politische Parteien vergeben?, NZG 2000, S. 567-573.
- Kirchhain, Christian* Privatnützige Zuwendungen gemeinnütziger Körperschaften, FR 2011, S. 640-648.
- Klein, Franz* Kommentar zur Abgabenordnung, 11. Aufl., München 2012.
- Klein, Franz (Hrsg.)* Lexikon des Rechts. Steuer- und Finanzrecht, Neuwied, Darmstadt 1986.
- Kley, Henning* Stiftungsmanagement und Rechnungslegung – Probleme aus der Praxis der Stiftungsverwaltung, in: Walz, Rainer (Hrsg.), Rechnungslegung und Transparenz im Dritten Sektor, Köln, Berlin, München 2004, S. 15-25.
- Klös, Heinz-Georg/Frädrich, Hans/Klös, Ursula* Die Arche Noah an der Spree – 150 Jahre Zoologischer Garten Berlin. Eine tiergärtnerische Kulturgeschichte von 1844-1994, Berlin 1994.
- Kornblum, Udo* Bundesweite Rechtstatsachen zum Unternehmens- und Gesellschaftsrecht, Stand: 1.1.2008, GmbHR 2009, S. 25-32.
- Kort, Michael* Die Bedeutung von Unternehmensgegenstand und Gesellschaftszweck einer AG bei Auslagerung von Geschäftsbereichen auf gemeinnützige Gesellschaften, NZG 2011, S. 929-932.
- Koss, Claus* Das Rechnungswesen der Bürgerstiftung, in: Bertelsmann Stiftung (Hrsg.), Handbuch Bürgerstiftungen, Gütersloh 2004, S. 297-327.
- Krause, Ulf Peter* Die Geschichte der Lübecker Gerichtsverfassung – Stadtrechtsverfassung und Justizwesen der Hansestadt Lübeck von den Anfängen im Mittelalter bis zur Reichsjustizgebung 1879, Dissertation Universität Kiel 1968, Hamburg 1968.
- Kropff, Bruno* Reformbestrebungen im Nachkriegsdeutschland und die Aktienrechtsreform von 1965, in: Bayer, Walter/ Habersack, Mathias (Hrsg.), Aktienrecht im Wandel, Bd. 1, Entwicklung des Aktienrechts, Tübingen 2007, 16. Kap., S. 670-888.
- Landwehr, Götz* Studien zur Geschichte des Handels- und Seerechts (II), Beiträge zur Geschichte Hamburgs, in: Verein für Hamburgische

- Geschichte (Hrsg.), Die Organisationsstrukturen der Aktienunternehmen. Statutenpraxis in Preußen bis zur Aktienrechtsnovelle von 1870, in: Scherner, K.O/ Willoweit, D. (Hrsg.), Vom Gewerbe zum Unternehmen, Studien zum Recht der gewerblichen Wirtschaft im 18. und 19. Jahrhundert, 1982, S. 251-302.
- Landwehr, Götz* Studien zur Geschichte des Handels- und Seerechts (II), Beiträge zur Geschichte Hamburgs, in: Verein für Hamburgische Geschichte (Hrsg.), Die Verfassung der Aktiengesellschaften. Rechtsverhältnisse in Preußen vom Anfang des 19. Jahrhunderts bis zum Jahre 1870, in: Mayer-Maly, Th./ Nörr, D/ Laufs, A./ Ogris, W./ Heckel, M./ Mikat, P./ Nörr, K.W. (Hrsg.), Zeitschrift der Savigny-Stiftung für Rechtsgeschichte, Germanistische Abteilung, Bd. 99, 1982, S. 1-112.
- Lehmann, Manfred* Wesentliche Änderungen in der Spendenbilanzierung durch den neuen IDW-Standard RS HFA 21 – Eine kritische Würdigung im Lichte der Praxis –, DB 2010, S. 2513-2518.
- Lehr, Helmut* Wenn “Fördervereine” weniger fördern sollen... Die Auslegung des Selbstlosigkeitsgebots durch die Finanzverwaltung ist nicht haltbar, DStR 2010, S. 795-797.
- Lex, Peter* Steuerliche Änderungen für Stiftungen und Spender durch das Gesetz zur weiteren steuerlichen Förderung von Stiftungen – Kritische Bemerkungen zu einer gutgemeinten Reform –, DStR 2000, S. 1939-1944.
- Lieder, Jan* Die 1. Aktienrechtsnovelle vom 11. Juni 1870, in: Bayer, Walter/ Habersack, Mathias (Hrsg.), Aktienrecht im Wandel, Bd. 1, Entwicklung des Aktienrechts, Tübingen 2007, 10. Kap., S. 318-387.
- Lunk, Stefan/Rawert, Peter* Bestellung, Abberufung, Anstellung und Kündigung von Stiftungsvorständen, in: Kötz, Heinz/ Rawert, Peter/ Schmidt, Karsten/ Walz, Rainer (Hrsg.), Non Profit Law Yearbook 2001, Köln, Berlin, Bonn, München 2002, S. 91-106.
- Luther, Martin* Die genossenschaftliche Aktiengesellschaft, Tübingen 1978.
- Madl, Roland* Der Sportverein als Unternehmen, Gesellschafts- und steuerrechtliche Gesichtspunkte, Dissertation Universität Bayreuth 1993, Wiesbaden 1994.
- Martin, Paul* Die Entstehung des preußischen Aktiengesetzes von 1843, VSWG 1969, Bd. 56, S. 499-542.
- Maurenbrecher, D. Romeo* Lehrbuch des gesamten heutigen gemeinen deutschen Privatrechtes, Bd. 1., 2. Aufl., Bonn 1840.

- Mentz, Alexander/Fröhling, Viviane* Die Formen der rechtsgeschäftlichen Übertragung von Aktien, NZG 2002, S. 201-248.
- Meyn, Christian/Richter, Andreas/Koss, Claus/Gollan, Anna Katharina* Die Stiftung, 3. Aufl., Freiburg, München, Berlin 2013.
- Michalski, Lutz (Hrsg.)* Kommentar zum GmbH-Gesetz, Bd. 2, §§ 35-85 GmbHG, §§ 1-4 EGGmbHG, 2. Aufl., München 2010.
- Mittermaier, Carl Josef Anton* Grundsätze des gemeinen deutschen Privatrechts, Bd. 2., 6. Aufl., Regensburg 1843.
- Müller, Welf/Rödter, Thomas (Hrsg.)* Beck'sches Handbuch der AG, 2. Aufl., München 2009.
- Nienhaus, Julia* Kapitalschutz in der Aktiengesellschaft mit atypischer Zwecksetzung, Dissertation Universität Mainz 2001, Köln, Berlin, Bonn, München 2002.
- N.N.* Neudrucke privatrechtlicher Kodifikationen und Entwürfe des 19. Jahrhunderts; Bd. 1, Allgemeines Handelsgesetzbuch, Allgemeine Deutsche Wechselordnung, Aalen 1973.
- N.N.* Reichsgerichtsrätekomentar zum Bürgerlichen Gesetzbuch, Bd. 1, §§ 1-240, 12. Aufl., Berlin, New York 1982.
- Offczors, Günter* Wandlungen und aktuelle Probleme des steuerlichen Gemeinnützigkeitsrechts, Die Behandlung sogenannter politischer Vereinigungen, Dissertation Universität Giessen 1987.
- Orth, Manfred* Rechnungslegung und Transparenz – eine Übersicht über die geltende stiftungsrechtliche Rechtslage, insbesondere nach den Landesstiftungsgesetzen, in: Walz, Rainer (Hrsg.), Rechnungslegung und Transparenz im Dritten Sektor, Köln, Berlin, München 2004, S. 27-73.
- Pahlke, Armin/Koenig, Ulrich (Hrsg.)* Abgabenordnung Kommentar, 2. Aufl., München 2009.
- Pahlow, Louis* Aktienrecht und Aktiengesellschaft zwischen Revolution und Reichsgründung. Das allgemeine Handelsgesetzbuch von 1861, in: Bayer, Walter/ Habersack, Mathias (Hrsg.), Aktienrecht im Wandel, Bd. 1, Entwicklung des Aktienrechts, Tübingen 2007, 8.

Kap., S. 237-286.

Palandt, Otto (Begr.) Bürgerliches Gesetzbuch, Kommentar, 72. Aufl., München 2013.

Passow, Richard Die Aktiengesellschaft, Eine wirtschaftswissenschaftliche Studie, in: Passow (Hrsg.), Beiträge zur Lehre von den industriellen, Handels- und Verkehrsunternehmungen, Heft 5, 2. Aufl., Jena 1922

Pauls, Alexandra Aberkennung der Gemeinnützigkeit wegen Ausschüttung des Vermögens, ZStV 2011, S. 63-66.

Priester, Hans Joachim Satzungsvorgaben zum Vorstandshandeln – Satzungsautonomie contra Leitungsautonomie –, in: Kindler/Koch/Ulmer/Winter (Hrsg.), Festschrift für Uwe Hüffer zum 70. Geburtstag, München 2010, S. 777-788.

Priester, Hans-Joachim Nonprofit-GmbH – Satzungsgestaltung und Satzungsvollzug, GmbHR 1999, S. 149-157.

Prütting, Hanns/Wegen, Gerhard/Weinreich, Gerd (Hrsg.) BGB Kommentar, 8. Aufl., Köln 2013.

Raiser, Thomas/Veil, Rüdiger Recht der Kapitalgesellschaften, 5. Aufl., München 2010.

Rawert, Peter Bürgerstiftungen – Ausgewählte Rechts- und Gestaltungsfragen, in: Bertelsmann Stiftung (Hrsg.), Handbuch Bürgerstiftungen, 2. Aufl., Gütersloh 2004, S. 151-179.

Rawert, Peter Der Stiftungsbegriff und seine Merkmale – Stiftungszweck, Stiftungsvermögen, Stiftungsorganisation –, in: Hopt/Reuter (Hrsg.), Stiftungsrecht in Europa, Köln, Berlin, Bonn, München 2001, S. 109-137.

Reich, Norbert Die Entwicklung des deutschen Aktienrechts im 19. Jahrhundert, in: Coing, Helmut (Hrsg.), Ius Commune, Bd. 2, Frankfurt am Main 1969, S. 239-276.

Reichert, Bernhard Handbuch Vereins- und Verbandsrecht, 11. Aufl., Köln 2007.

Reimer, Ekkehart/Waldhoff, Christian Mitgliedervergünstigungen bei gemeinnützigen Kapitalgesellschaften, FR 2002, S. 318-326.

Reiß, Wolfram Gemeinnützige Organisationen, Leistungen im Gemeinwohlinteresse und harmonisierte Umsatzsteuer, in: Walz, W. Rainer/ Hüttemann, Rainer/ Rawert, Peter/ Schmidt, Karsten

- (Hrsg.), Non Profit Law Yearbook 2005, Köln, Berlin, München 2006, S. 47-74.
- Reuter, Dieter* Die soziale Verantwortung von Managerunternehmen im Spiegel des Rechts, in: Walz, W. Rainer/ Hüttemann, Rainer/ Rawert, Peter/ Schmidt, Karsten (Hrsg.), Non Profit Law Yearbook 2005, Köln, Berlin, München 2006, S. 185-208.
- Reuter, Dieter* Die Änderung des Vereinszwecks – Besprechung von BGHZ 96, 245 –, ZGR 1987, S. 475-488.
- Riewald, Alfred* Die Gemeinnützigkeit im Steuerrecht, BB 1954, S. 385-388.
- Roth, Günter/Altmeppen, Holger* GmbHG Kommentar, 7. Aufl., München 2012.
- Rothweiler, Estelle/Geyer, Stefan* Von der Compagnie de commerce zur société anonyme: Die Geschichte der Aktiengesellschaft in Frankreich bis zum Code de Commerce, in: Bayer, Walter/ Habersack, Mathias (Hrsg.), Aktienrecht im Wandel, Bd. 1, Entwicklung des Aktienrechts, Tübingen 2007, 2. Kap., S. 23-45.
- Sacks, Eleanor* Geschichte, Entwicklung und Merkmale von Bürgerstiftungen im internationalen Vergleich, Bertelsmann Stiftung (Hrsg.), Handbuch Bürgerstiftungen, 2. Aufl., Gütersloh 2004, S. 27-59.
- Säcker, Franz Jürgen/Rixecker, Roland (Hrsg.)* Münchener Kommentar zum Bürgerlichen Gesetzbuch, Bd. 1, Allgemeiner Teil, §§ 1-240, ProstG, AGG, 6. Aufl., München 2012.
- Säcker, Franz Jürgen* Gesetzliche und satzungsmäßige Grenzen für Spenden und Sponsoringmaßnahmen in der Kapitalgesellschaft, BB 2009, S. 282-286.
- Sauter, Eugen/Schweyer, Gerhard/Waldner, Wofram Schauhoff, Stephan (Hrsg.)* Der eingetragene Verein, Gemeinverständliche Erläuterung des Vereinsrecht unter Berücksichtigung neuester Rechtsprechung mit Formularteil, 19. Aufl., München 2010. Das Handbuch der Gemeinnützigkeit, 3. Aufl., München 2010.
- Schauhoff, Stephan/Kirchhain, Christian* Das Gesetz zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements, DStR 2007, S. 1985-1992.
- Schlüter, Andreas* Die gemeinnützige GmbH (I), Gründungsverfahren, Satzungsgestaltung und steuerliche Anerkennung, GmbHR 2002, S. 535-541.
- Schmied, Alexandra* Der strategische Vermögensaufbau von Bürgerstiftungen, in: Bertelsmann Stiftung (Hrsg.), Handbuch Bürgerstiftungen, 2.

- Aufl., Gütersloh 2004, S. 215-242.
- Schmidt, Karsten/Ebke, Werner (Hrsg.)* Münchener Kommentar zum Handelsgesetzbuch, Bd. 4, §§ 238 – 342 e HGB, 3. Aufl., München 2013.
- Schmidt, Karsten* Gesellschaftsrecht, 4. Aufl., Köln, Berlin, Bonn, München 2002.
- Schmidt, Karsten* Erlöschen eines eingetragenen Vereins durch Fortfall aller Mitglieder?, JZ 1987, S. 394-400.
- Schmidt, Karsten/Lutter, Marcus (Hrsg.)* Aktiengesetz Kommentar, Bd. 2, §§ 150-410, SpruchG, 2. Aufl., Köln 2010.
- Schmidt, Karsten/Lutter, Marcus (Hrsg.)* Aktiengesetz Kommentar, Bd. 1, §§ 1-149, 2. Aufl., Köln 2010.
- Scholz, Franz (Begr.)* Kommentar zum GmbH-Gesetz mit Anhang Konzernrecht, Bd. 3, §§ 53-85, Nachtrag MoMiG, §§ 1-4 EGGmbHG, 10. Aufl., Köln 2010.
- Scholz, Franz (Begr.)* Kommentar zum GmbH-Gesetz mit Anhang Konzernrecht, Bd. 2, §§ 35-52, 10. Aufl., Köln 2007.
- Schubert, Werner* Französisches Recht in Deutschland zu Beginn des 19. Jahrhunderts, Köln, Wien 1977.
- Schubert, Werner/Hommelhoff, Peter* Hundert Jahre modernes Aktienrecht, Eine Sammlung von Texten und Quellen zur Aktienrechtsreform 1984 mit zwei Einführungen, in: Schubert (Hrsg.), ZGR, Sonderheft 4, Berlin, New York 1985.
- Schüppen, Matthias/Schaub, Bernhard (Hrsg.)* Münchener Anwaltshandbuch Aktienrecht, 2. Aufl., München 2010.
- Schulze, Hagen* Die keineswegs Goldenen Zwanziger Jahre – Steuerpolitik zwischen Inflation und Wirtschaftskrise (1919-1932); in: Schultz, Uwe (Hrsg.), Mit dem Zehnten fing es an – Eine Kulturgeschichte der Steuer, München 1986, S. 209–218.
- Schumacher, Hermann* Die Entwicklung der inneren Organisation der Aktiengesellschaft im deutschen Recht bis zum Allgemeinen Deutschen Handelsgesetzbuch – Ein Beitrag zur Frage der Führung der Aktiengesellschaft, in: von Gierke, Julius/Kunkel, Wolfgang/Würdinger, Hans/Wieland, Carl (Hrsg.) Abhandlungen aus dem gesamten Handelsrecht, Bürgerlichen Recht und Konkursrecht, 10. Heft, Stuttgart 1937, S. 1-77.

- Seer, Roman* Gemeinwohlzwecke und steuerliche Entlastung, in: Jachmann, Monika (Hrsg.), Gemeinnützigkeit, Köln 2003, S. 11-48.
- Seibert, Ulrich/Kiem, Roger/Schüppen, Matthias (Hrsg.)* Handbuch der kleinen AG, 5. Aufl., Köln 2008.
- Seifart, Werner/von Campenhausen, Axel* Stiftungsrechts-Handbuch, 3. Aufl., München 2009.
- Sethe, Rolf* Aktien ohne Vermögensbeteiligung? Zur privatautonomen Beschränkung der Vermögensrechte eines Aktionärs?, ZHR 162 (1998), S. 474-490.
- Seydel, Eberhard* Konzernbildungskontrolle bei der Aktiengesellschaft, Dissertation Universität Bayreuth 1994, Baden-Baden 1995.
- Soergel, Hans Theodor (Begr.)* Kommentar zum Bürgerlichen Gesetzbuch, Bd. 1, Allgemeiner Teil 1, §§ 1 – 103, 13. Aufl., Stuttgart, Berlin, Köln, Mainz 2000.
- Spindler, Gerald* Die Entwicklung der Satzungsfreiheit und Satzungsstrenge im deutschen Aktienrecht, in: Bayer, Walter/ Habersack, Mathias (Hrsg.), Aktienrecht im Wandel, Bd. 2, Grundsatzfragen des Aktienrechts, Tübingen 2007, 22. Kap., S. 995-1026.
- Spindler, Gerald/Stilz, Eberhard (Hrsg.)* Kommentar zum Aktiengesetz, Bd. 2, §§ 150-410, 2. Aufl., München 2010.
- Sprengel, Rainer* Die gemeinnützige Aktiengesellschaft (gAG) in Deutschland im Spannungsfeld von Bürgerschaftlichem Engagement und Markt, in: Helmig, Bernd/ Putschert, Robert/ Schauer, Reinbert/ Witt, Dieter (Hrsg.), Nonprofit-Organisationen und Märkte. 7. Internationales Colloquium der NPO-Forscher im März 2006 an der Universität Freiburg/Schweiz, Wiesbaden 2007, S. 167-179.
- Sprengel, Rainer* Die gemeinnützige Aktiengesellschaft (gAG): Renaissance einer Organisationsform für bürgerschaftliches Engagement – Ein sozialwissenschaftlicher Problemaufriß, in: Maecenata Institut für Philanthropie und Zivilgesellschaft an der Humboldt-Universität zu Berlin (Hrsg.), Opusculum Nr. 15, Oktober 2004, S. 1-39.
- Staudinger, Julius von (Begr.)* Kommentar zum Bürgerlichen Gesetzbuch mit Einführungsgesetz und Nebengesetzen, Buch 1, Allgemeiner Teil, §§ 80-89 (Stiftungsrecht), Neubearbeitung, Berlin 2011.
- Staudinger, Julius von (Begr.)* Kommentar zum Bürgerlichen Gesetzbuch mit Einführungsgesetz und Nebengesetzen, Buch 1, Allgemeiner Teil, §§ 21-79, Neubearbeitung, Berlin 2005.
- Stöber, Kurt/Otto,* Handbuch zum Vereinsrecht, 10. Aufl., Köln 2012.

Dirk-Ulrich

- Strachwitz, Rupert Graf* Gründung, Aufbau und Organisation von Bürgerstiftungen, in: Bertelsmann Stiftung (Hrsg.), Handbuch Bürgerstiftungen, 2. Aufl., Gütersloh 2004, S. 125-149.
- Strickrodt, Georg/Wöhe, Günter/Flämig, Christian/Felix, Günther/Sebiger, Heinz/Hartz, Wilhelm (Hrsg.)* Handwörterbuch des Steuerrechts, 1. Bd., 2. Aufl., München, Bonn 1981.
- Teichmann, Robert Koehler, Walter* Aktiengesetz, Gesetz über Aktiengesellschaften und Kommanditgesellschaften auf Aktien vom 30. Januar 1937, mit Einführungsgesetz, Durchführungsverordnungen und dem D-Mark-Bilanzgesetz, Kommentar, 3. Aufl., Heidelberg 1950.
- Ullrich, Benjamin* Gesellschaftsrecht und steuerliche Gemeinnützigkeit, Die gemeinnützige GmbH und andere Rechtsformen im Spannungsfeld von Gesellschafts- und Steuerrecht, Dissertation Universität Bonn 2010, Köln 2011.
- Ullrich, Benjamin* Praxisfragen der gesetzlichen Mustersatzung für gemeinnützige Körperschaften, DStR 2009, S. 2471-2473.
- Ulmer, Peter/Habersack, Mathias/Winter, Martin (Hrsg.)* Großkommentar zum GmbHG, Bd. 3, §§ 53-87, Tübingen 2008.
- Ulmer, Peter/Habersack, Mathias/Winter, Martin (Hrsg.)* Großkommentar zum GmbHG, Bd. 2, §§ 29-52, Tübingen 2006.
- Ulmer, Peter/Habersack, Mathias/Winter, Martin (Hrsg.)* Großkommentar zum GmbHG, Bd. 1, §§ 1-28, Tübingen 2005.
- Walkenhorst, Peter* Innovation und Tradition: zur Entwicklung von Bürgerstiftungen in Deutschland, in: Bertelsmann Stiftung (Hrsg.), Handbuch Bürgerstiftungen, 2. Aufl., Gütersloh 2004, S. 61-102.
- Walkenhorst, Peter* Bürgerstiftungen als neue Organisationsform zivilgesellschaftlichen Engagements, in: Bertelsmann Stiftung (Hrsg.), Handbuch Bürgerstiftungen, 2. Aufl., Gütersloh 2004, S. 11-24.

- Wallenhorst, Rolf* Die Nachversteuerung in § 61 Abs. 3 AO bei Verstößen gegen die Vermögensbindung durch die tatsächliche Geschäftsführung, DStR 2011, S. 698-702.
- Wallenhorst, Rolf/Halaczinsky, Raymond* Die Besteuerung gemeinnütziger Vereine, Stiftungen und der juristischen Personen des öffentlichen Rechts, Handbuch für Beratung und Praxis, 6. Aufl., München 2009.
- Walz, Rainer* Rechnungslegung und Transparenz im Dritten Sektor: Eine in Deutschland überfällige rechtspolitische Debatte, in: Walz, Rainer (Hrsg.), Rechnungslegung und Transparenz im Dritten Sektor, Köln, Berlin, München 2004, S. 1-13.
- Wedelstädt von, Alexander* Wichtige Änderungen der Abgabenordnung durch das Jahressteuergesetz 2009 und das Steuerbürokratieabbaugesetz, DB 2009, S. 84-86.
- Weidmann, Christina/Kohlhepp, Ralf* Die gemeinnützige GmbH, Errichtung und Besteuerung einer gGmbH, 2. Aufl., Wiesbaden 2011.
- Weidmann, Christina/Kohlhepp, Ralf* gGmbH: Aberkennung der Gemeinnützigkeit aufgrund verdeckter Gewinnausschüttungen, DB 2011, S. 497-501.
- Weitemeyer, Birgit* Spenden als verdeckte Gewinnausschüttungen?, in: Martinek, Michael/ Rawert, Peter/ Weitemeyer, Birgit (Hrsg.), in: Festschrift für Dieter Reuter zum 70. Geburtstag am 16. Oktober 2010, Berlin, New York 2010, S. 1201-1217.
- Weitemeyer, Birgit* Die Bürgerstiftung – Rechtsform und Reformbedarf?, in: Hoyer, Andreas/ Hattenhauer, Hans/ Meyer-Pritzl, Rudolf/ Schubert, Werner (Hrsg.), Gedächtnisschrift für Jörn Eckert, Baden-Baden 2008, S. 967-984.
- Weitemeyer, Birgit/Mager, Martin* Zum Stand der Diskussion um die Gepräge Theorie im Gemeinnützigkeitsrecht, in: Hüttemann, Rainer/ Ra-wert, Peter/ Schmidt, Karsten/ Weitemeyer, Birgit (Hrsg.), Non Profit Law Yearbook 2008, Köln, München 2009, S. 69-88.
- Weitemeyer, Birgit* Tief verwurzelte Selbstlosigkeit – Die Grundlagen des Altruismus und die Rolle des Rechts, in: Hüttemann, Rainer/ Rawert, Peter/ Schmidt, Karsten/ Weitemeyer, Birgit (Hrsg.), Non Profit Law Yearbook 2007, Köln, München 2008, S. 45-61.
- Werner, Winfried* Zum Erscheinen der 13. Aufl. des Kommentars von Baumbach-Hueck zum Aktiengesetz, AG 1968, S. 181-185.
- Westermann, Harry* Zweck der Gesellschaft und Gegenstand des Unternehmens im

- Wiethölter, Rudolf* Aktien- und Genossenschaftsrecht, in: Hubmann, Heinrich/Hübner, Heinz (Hrsg.), Festschrift für Ludwig Schnorr von Carolsfeld zum 70. Geburtstag 26. Januar 1973, Köln, Berlin, Bonn, München 1972, S. 517-532. Interessen und Organisation der Aktiengesellschaft im amerikanischen und deutschen Recht, Karlsruhe 1961.
- Winkler, Karl* Nichtgewerbliche, ideale, insbesondere politische Zielsetzungen als Inhalt von Gesellschaftsverträgen und Satzungen, NJW 1990, S. 449-453.
- Witt, Carl-Heinz* Mehrheitsregelnde Satzungsklauseln und Kapitalveränderungsbeschlüsse, AG 2000, S. 345-353.
- Zöllner, Wolfgang/Noack, Ulrich (Hrsg.)* Kölner Kommentar zum Aktiengesetz, Bd. 1, §§ 1-75 AktG, 3. Aufl., Köln 2011.
- Zöllner, Wolfgang/Noack, Ulrich (Hrsg.)* Kölner Kommentar zum Aktiengesetz, Bd. 2/1, §§ 76-94 AktG, 3. Aufl., Köln 2010.
- Zöllner, Wolfgang (Hrsg.)* Kölner Kommentar zum Aktiengesetz, Bd. 5/3, §§ 262-290 AktG, 2. Aufl., Köln, Berlin, München 2004.
- Zöllner, Wolfgang (Hrsg.)* Kölner Kommentar zum Aktiengesetz, Bd. 5/1, §§ 179-240 AktG, 2. Aufl., Köln, Berlin, Bonn, München 1995.

Fußnoten

- ¹ *Bayer/Hoffmann*, AG-Report 2008, S. 531, 531.
- ² *Priester*, GmbHR 1999, S. 149, 150;
- ³ *Bayer/Hoffmann*, AG-Report 2007, R 347, 347; zur gemeinnützigen GmbH: *Schlüter*, GmbHR 2002, S. 535, 538.
- ⁴ Nachfolgend auch zusammengefasst als „steuerbegünstigte Zwecke“ sowie als „gemeinnützige Zwecke“ im Sinne eines Oberbegriffs.
- ⁵ Vgl. zur Gemeinwohlförderung als Rechtfertigungsgrund für eine steuerliche Privilegierung: Bundesministerium der Finanzen, Gutachten der Unabhängigen Sachverständigenkommission zur Prüfung des Gemeinnützigkeits- und Spendenrechts (vom 24.3.1988), S. 92 ff; *Reiß*, Gemeinnützige Organisationen, Leistungen im Gemeinwohlinteresse und harmonisierte Umsatzsteuer, in: Walz/Hüttemann/ Rawert/ Schmidt (Hrsg.): Non Profit Law Yearbook 2005, S. 47 ff, insbesondere S. 50 und 72; *Seer*, Gemeinwohlszwecke und steuerliche Entlastung, in: Jachmann (Hrsg.), Gemeinnützigkeit, S. 12 ff, insbesondere S. 21 ff.
- ⁶ *Bayer/Hoffmann*, Der Aufsichtsrat 02/2008, S. 25
- ⁷ Es wird keine einheitliche, sondern eine für jede Steuerart gesonderte Entscheidung getroffen, vgl. zur gGmbH: *Schlüter*, GmbHR 2002, 535, 536.
- ⁸ Deutsches Aktieninstitut, Stichtag: August 2011, DAI-Factbook 01-1, Stand: 10. November 2011.
- ⁹ Eine statistische Erfassung bestehender gemeinnütziger Aktiengesellschaften existiert, soweit ersichtlich, nicht; die Angabe beruht auf einer Schätzung. *Sprengel* schätzt die Anzahl der im Jahre 2005 existierenden gemeinnützigen Aktiengesellschaften auf 30, vgl. *Sprengel*, Die gemeinnützige Aktiengesellschaft (gAG) in Deutschland im Spannungsfeld von Bürgerschaftlichem Engagement und Markt, in: Helmig/Putschert/Schauer/Witt (Hrsg.), Nonprofit-Organisationen und Märkte, S. 167, 169. In der Folgezeit sind zwar weitere gemeinnützige Aktiengesellschaften hinzugekommen, vgl. auch: *Bayer/Hoffmann*, AG-Report 2008, S. 531, 531 ff, die jedoch auch heute die genannte Gesamtanzahl nicht übersteigen dürften.
- ¹⁰ Stand/Stichtag: 1. Januar 2008. Die Bestandszahlen beruhen auf den Angaben des Bundesamtes für Justiz vom 27. Juni 2008 (die in dem Gesamtergebnis enthaltenen Bestandszahlen für Baden-Württemberg zum 1. Januar 2008 beruhen auf einer partiellen Schätzung Kornblums), *Kornblum*, GmbHR 2009, S. 25, 25 und 26. Sie sind zumindest als Richtwert anzusehen.

- 11 Eine statistische Erfassung bestehender gemeinnütziger GmbHs existiert, soweit ersichtlich, nicht; die Angabe beruht auf einer Schätzung *Sprengels* für das Jahr 2005 *Sprengel*, Die gemeinnützige Aktiengesellschaft (gAG) in Deutschland im Spannungsfeld von Bürgerschaftlichem Engagement und Markt, in: Helmig/Putschert/Schauer/Witt (Hrsg.), Nonprofit-Organisationen und Märkte, S. 167, 169.
- 12 Vereinsstatistik, Stand: Oktober 2011, V & M Service GmbH (Hrsg.), <http://www.npo-info.de/vereinsstatistik/2011/>, abgerufen: Oktober 2013.
- 13 *Sprengel*, Die gemeinnützige Aktiengesellschaft (gAG) in Deutschland im Spannungsfeld von Bürgerschaftlichem Engagement und Markt, in: Helmig/Putschert/Schauer/Witt (Hrsg.), Nonprofit-Organisationen und Märkte, S. 167, 169.
- 14 Statistik rechtsfähiger Stiftungen bürgerlichen Rechts, Stand: 31. Dezember 2012, Bundesverband Deutscher Stiftungen, http://www.stiftungen.org/fileadmin/bvds/de/Presse/Pressematerial/DST_Presseko abgerufen: Oktober 2013.
- 15 *Schauhoff*, in: Schauhoff (Hrsg.), Handbuch der Gemeinnützigkeit, § 3 Rn. 1; *Hüttemann*, Der Stiftungszweck nach dem BGB, in: Martinek/Rawert/Weitemeyer (Hrsg.), FS Reuter, S. 121, 121, vgl. auch *Sprengel*, Die gemeinnützige Aktiengesellschaft (gAG) in Deutschland im Spannungsfeld von Bürgerschaftlichem Engagement und Markt, in: Helmig/Putschert/Schauer/Witt (Hrsg.), Nonprofit-Organisationen und Märkte, S. 167, 169.
- 16 Die Vergleichszahlen für die AG, GmbH, den Verein und die Stiftungen erstrecken sich über einen Zeitraum vom 1. Januar 2008 bis 31. Dezember 2012, die Zahlen in Bezug auf deren gemeinnützige Tätigkeit beruhen auf Schätzungen. Auch wenn daher im direkten Vergleich zahlenmäßige Verschiebungen möglich sind, ändert dies nichts an dem grundsätzlichen Verhältnis der gemeinnützigen Aktiengesellschaft im Vergleich zu den anderen genannten Körperschaften.
- 17 *Bayer/Hoffmann*, AG-Report 2007, R 347, 347; vgl. auch *von Hippel*, Grundprobleme von Nonprofit-Organisationen, S. 607 („die (seltenen) Beispiele gemeinnütziger Aktiengesellschaften“).
- 18 *Van Randenborgh*, in: Schauhoff (Hrsg.), Handbuch der Gemeinnützigkeit, § 1, Rn. 4; siehe auch *Sprengel*, Die gemeinnützige Aktiengesellschaft (gAG) in Deutschland im Spannungsfeld von Bürgerschaftlichem Engagement und Markt, in: Helmig/Putschert/Schauer/Witt (Hrsg.), Nonprofit-Organisationen und Märkte, S. 167, 169 sowie *ders.*, Die gemeinnützige Aktiengesellschaft (gAG): Renaissance einer Organisationsform für bürgerschaftliches Engagement, in: Reihe Opuscula des Maecenata Instituts (Hrsg.), Opusculum Nr. 15, S. 1, 3.
- 19 So wird der gemeinnützigen Aktiengesellschaft aufgrund der Formstrenge des Aktienrechts und der tendenziellen Ausrichtung der Aktiengesellschaft für den Kapitalmarkt kaum praktische Relevanz zugesprochen, *van Randenborgh*, in: Schauhoff (Hrsg.), Handbuch der Gemeinnützigkeit, § 1, Rn. 4; ebenso in Bezug auf die Formstrenge: *Bayer/Hoffmann*, AG-Report 2007, R 347, 347.

- 20 BGBl. I 1994, S. 1961 ff.
- 21 Vgl. *Bayer/Hoffmann*, AG-Report 2007, R 347, 347, die in dem Gesetz zumindest einen „gewissen Impuls für den Rückgriff auf die Rechtsform >Aktiengesellschaft auch im Gemeinnützigkeitssektor“ sehen; *dies.*, AG 2008, S. 531, 531.
- 22 So *Sprengel*, Die gemeinnützige Aktiengesellschaft (gAG) in Deutschland im Spannungsfeld von Bürgerschaftlichem Engagement und Markt, in: Helmig/Putschert/Schauer/Witt (Hrsg.), Nonprofit-Organisationen und Märkte, S. 167, 169.
- 23 Vgl. *Seibert*, in: Seibert/Kiem/Schüppen (Hrsg.), Handbuch der kleinen AG, Rn. 1.23.
- 24 Vgl. *Seibert*, in: Seibert/Kiem/Schüppen (Hrsg.), Handbuch der kleinen AG, Rn. 1.24, 1.25, 1.26.
- 25 Vgl. *Sprengel*, Die gemeinnützige Aktiengesellschaft (gAG) in Deutschland im Spannungsfeld von Bürgerschaftlichem Engagement und Markt, in: Helmig/Putschert/Schauer/Witt (Hrsg.), Nonprofit-Organisationen und Märkte, S. 167, 169; *ders.*, Die gemeinnützige Aktiengesellschaft (gAG): Renaissance einer Organisationsform für bürgerschaftliches Engagement?, in: Maecenata Institut (Hrsg.), Opusculum Nr. 15, S. 1, 19 ff, insbesondere S. 21 (auch wenn der Gemeinnützigkeitssektor rechtspolitisch nicht im Blickpunkt der Reform stand).
- 26 Zu den einzelnen Regelungen die kleine Aktiengesellschaft betreffend siehe den Überblick bei *Seibert*, in: Seibert/Kiem/Schüppen (Hrsg.), Handbuch der kleinen AG, Rn. 1.23.
- 27 Vgl. *Seibert*, in: Seibert/Kiem/Schüppen (Hrsg.), Handbuch der kleinen AG, Rn. 1.7.
- 28 Vgl. *Sprengel*, in: Die gemeinnützige Aktiengesellschaft (gAG) in Deutschland im Spannungsfeld von Bürgerschaftlichem Engagement und Markt, Helmig/Putschert/Schauer/Witt (Hrsg.), Nonprofit-Organisationen und Märkte, S. 167, 167; *ders.*, Die gemeinnützige Aktiengesellschaft (gAG): Renaissance einer Organisationsform für bürgerschaftliches Engagement?, in: Maecenata Institut (Hrsg.), Opusculum Nr. 15, S. 1, 23; vgl. entsprechend zu Kapitalgesellschaften im allgemeinen: *Weidmann/Kohlhepp*, Die gemeinnützige GmbH – Errichtung und Besteuerung einer gGmbH, S. 16.
- 29 *Habersack*, in: Goette/Habersack (Hrsg.), Münchener Kommentar zum AktG, Bd. 1, Einl., Rn. 14; vgl. auch *Albrecht*, Aktienzinsen, S. 2 und 3.
- 30 *Reich*, in: Coing, Ius Commune, Bd. 2, Die Entwicklung des deutschen Aktienrechts im 19. Jahrhundert, S. 239, 239; vgl. auch *Schumacher*, Die Entwicklung der inneren Organisation der Aktiengesellschaft im deutschen Recht bis zum Allgemeinen Deutschen Handelsgesetzbuch, S. 3.
- 31 *Hattenhauer*, in: Hattenhauer (Hrsg.)/Bernert, Allgemeines Landrecht für die Preußischen Staaten von 1794, S. 16.
- 32 *Kießling*, in: Bayer/Habersack (Hrsg.), Aktienrecht im Wandel, Bd. 1, 5. Kap., Rn. 10.
- 33 *Kießling*, in: Bayer/Habersack (Hrsg.), Aktienrecht im Wandel, Bd. 1, 5. Kap., Rn. 10 und 46; *Baums* in: Baums (Hrsg.), Preußisches Gesetz über die

Aktiengesellschaften, S. 15; *Landwehr*, Die Verfassung der Aktiengesellschaften, S. 1, 4.

- ³⁴ *Kießling*, in: Bayer/Habersack (Hrsg.), Aktienrecht im Wandel, Bd. 1, 5. Kap., Rn. 10; *Baums*, in: Baums (Hrsg.), Preußisches Gesetz über die Aktiengesellschaften, S. 15; *Reich*, in: Coing, Ius Commune II, Die Entwicklung des deutschen Aktienrechts im 19. Jahrhundert, S. 239, 239; *Landwehr*, Die Verfassung der Aktiengesellschaften, S. 1, 4. Vgl. auch die „Motive zu der Verordnung über Aktien-Gesellschaften“ vom 31. Januar 1840, abgedruckt in: Baums (Hrsg.), Preußisches Gesetz über die Aktiengesellschaften, S. 54, 54 sowie das „Gutachten der vereinigten Abtheilungen des königlichen Staatsraths für die Finanzen und Justiz über den Entwurf eines Gesetzes über Aktiengesellschaften“ vom 16. März 1843, abgedruckt in: Baums (Hrsg.), Preußisches Gesetz über Aktiengesellschaften, S. 134, 134.
- ³⁵ Abgedruckt in: Hattenhauer (Hrsg.)/Bernert, Allgemeines Landrecht für die Preußischen Staaten von 1794, S. 63.
- ³⁶ Abgedruckt in: Hattenhauer (Hrsg.)/Bernert, Allgemeines Landrecht für die Preußischen Staaten von 1794, S. 162.
- ³⁷ Abgedruckt in: Hattenhauer (Hrsg.)/Bernert, Allgemeines Landrecht für die Preußischen Staaten von 1794, S. 190.
- ³⁸ Vgl. *Reich*, in: Coing, Ius Commune, Bd. 2, Die Entwicklung des deutschen Aktienrechtes im 19. Jahrhundert, S. 239, 244; zum Wesen der Aktiengesellschaft auch im „Gutachten der vereinigten Abtheilungen des königlichen Staatsraths für die Finanzen und für die Justiz über den Entwurf eines Gesetzes über Aktien-Gesellschaften“ vom 16. März 1843, abgedruckt in: Baums (Hrsg.), Preußisches Gesetz über die Aktiengesellschaften, S. 134, 137.
- ³⁹ *Martin*, VSWG 1969, S. 499, 528.
- ⁴⁰ *Kießling*, in: Bayer/Habersack (Hrsg.), Aktienrecht im Wandel, Bd. 1, 5. Kap., Rn. 10; *Baums*, in: Baums (Hrsg.), Preußisches Gesetz über die Aktiengesellschaften, S. 15; *Reich*, in: Coing, Ius Commune II, Bd. 2, Die Entwicklung des deutschen Aktienrechts im 19. Jahrhundert, S. 239, 239.
- ⁴¹ Abgedruckt in: Hattenhauer (Hrsg.)/Bernert, Allgemeines Landrecht für die Preußischen Staaten von 1794, S. 432.
- ⁴² Abgedruckt in: Hattenhauer (Hrsg.)/Bernert, Allgemeines Landrecht für die Preußischen Staaten von 1794, S. 432.
- ⁴³ So differenziert das ALR zwischen erlaubten (II 6 §. 2 ALR) und unerlaubten (II 6 §§. 3 bis 10 ALR) Gesellschaften, wobei von Gesetzes wegen erlaubte Gesellschaften solche sind, deren jeweilig gemeinschaftlicher Endzweck „mit dem gemeinen Wohl bestehen kann“.
- ⁴⁴ *Baums*, in: Baums (Hrsg.), Preußisches Gesetz über die Aktiengesellschaften, S. 17.
- ⁴⁵ Abgedruckt in: Hattenhauer (Hrsg.)/Bernert, Allgemeines Landrecht für die Preußischen Staaten von 1794, S. 432.
- ⁴⁶ Vgl. auch *Kießling*, in: Bayer/Habersack (Hrsg.), Aktienrecht im Wandel, Bd. 1, 5. Kap., Rn. 10.

- 47 *Baums*, in: *Baums* (Hrsg.), *Preußisches Gesetz über die Aktiengesellschaften*, S. 22.
- 48 *Kießling*, in: *Bayer/Habersack* (Hrsg.), *Aktienrecht im Wandel*, Bd. 1, 5. Kap., Rn. 11.
- 49 *Baums*, in: *Baums* (Hrsg.), *Preußisches Gesetz über die Aktiengesellschaften*, S. 17.
- 50 Siehe dazu mit Beispielen *Martin*, VSWG 1969, S. 499 ff.
- 51 Vgl. *Baums*, in: *Baums* (Hrsg.), *Preußisches Gesetz über die Aktiengesellschaften*, S. 20.
- 52 Abgedruckt in: *Hattenhauer* (Hrsg.)/*Bernert*, *Allgemeines Landrecht für die Preußischen Staaten von 1794*, S. 433.
- 53 Abgedruckt in: *Hattenhauer* (Hrsg.)/*Bernert*, *Allgemeines Landrecht für die Preußischen Staaten von 1794*, S. 433.
- 54 Abgedruckt in: *Hattenhauer* (Hrsg.)/*Bernert*, *Allgemeines Landrecht für die Preußischen Staaten von 1794*, S. 433.
- 55 Abgedruckt in: *Hattenhauer* (Hrsg.)/*Bernert*, *Allgemeines Landrecht für die Preußischen Staaten von 1794*, S. 435.
- Die seinerzeitige Streitigkeit, ob die „moralische Person“ im Geltungsbereich des ALR bereits als juristische Person zu qualifizieren gewesen ist oder aber gerade „[...] keine von der Gesamtheit der Mitglieder zu unterscheidende juristische Person [sei], sondern lediglich eine Bezeichnung für die Gesamtheit der Mitglieder hinsichtlich ihres Auftretens im Rechtsverkehr. [...]“ (so *Baums*, in: *Baums* (Hrsg.), *Preußisches Gesetz über die Aktiengesellschaften*, S. 21), ist für diese Arbeit nicht von Relevanz.
- 56 Abgedruckt in: *Hattenhauer* (Hrsg.)/*Bernert*, *Allgemeines Landrecht für die Preußischen Staaten von 1794*, S. 435.
- 57 Abgedruckt in: *Hattenhauer* (Hrsg.)/*Bernert*, *Allgemeines Landrecht für die Preußischen Staaten von 1794*, S. 435.
- 58 Abgedruckt in: *Hattenhauer* (Hrsg.)/*Bernert*, *Allgemeines Landrecht für die Preußischen Staaten von 1794*, S. 433.
- 59 Abgedruckt in: *Hattenhauer* (Hrsg.)/*Bernert*, *Allgemeines Landrecht für die Preußischen Staaten*
- 60 Abgedruckt in: *Hattenhauer* (Hrsg.)/*Bernert*, *Allgemeines Landrecht für die Preußischen Staaten von 1794*, S. 435.
- 61 Abgedruckt in: *Hattenhauer* (Hrsg.)/*Bernert*, *Allgemeines Landrecht für die Preußischen Staaten von 1794*, S. 435.
- 62 *Baums*, in: *Baums* (Hrsg.), *Preußisches Gesetz über die Aktiengesellschaften*, S. 27.
- 63 Vgl. *Statistik der preußischen Aktiengesellschaften vor 1843* (ohne Eisenbahnen und Chausseen) bei *Martin*, VSWG 1969, S. 499, 501.
- 64 Siehe dazu – mit Beispielen ausführlich – *Martin*, VSWG 1969, S. 499, 531 ff.
- 65 Vgl. *Assmann*, in: *Hopt/Wiedemann* (Hrsg.), *Großkommentar zum AktG*, Bd. 1, Einl., Rn. 30; *Deutsch*, in: *Bayer/Habersack* (Hrsg.), *Aktienrecht im Wandel*, Bd. 1, 3. Kap., Rn. 1.

- ⁶⁶ *Bösselmann*, Die Entwicklung des deutschen Aktienwesens im 19. Jahrhundert, S. 62 und 66; *Reich*, in: *Coing, Ius Commune*, Bd. 2, Die Entwicklung des deutschen Aktienrechts im 19. Jahrhundert, S. 239, 241.
- ⁶⁷ Vgl. *Baums*, in: *Baums* (Hrsg.), Preußisches Gesetz über die Aktiengesellschaften, S. 23 und 24; *Reich*, in: *Coing, Ius Commune*, Bd. 2, Die Entwicklung des deutschen Aktienrechts im 19. Jahrhundert, S. 239, 241; zur Wahl der Bezeichnung der Aktiengesellschaft als „société anonyme“: *Rothweiler/Geyer*, in: *Bayer/Habersack* (Hrsg.), Aktienrecht im Wandel, Bd. 1, 2. Kap., Rn. 39 ff.
- ⁶⁸ *Landwehr*, Die Verfassung der Aktiengesellschaften, S. 1, 7; vgl. *Rothweiler/Geyer*, in: *Bayer/Habersack* (Hrsg.), Aktienrecht im Wandel, Bd. 1, 2. Kap., Rn. 1, 34 und 35.
- ⁶⁹ *Bayer/Habersack*, in: *Bayer/Habersack*, Aktienrecht im Wandel, Bd. 1, Vorwort; *Kießling*, in: *Bayer/Habersack* (Hrsg.), Aktienrecht im Wandel, Bd. 1, 7. Kap., Rn. 6; vgl. auch *Reich*, in: *Coing, Ius Commune*, Bd. 2, Die Entwicklung des deutschen Aktienrechts im 19. Jahrhundert, S. 239, 239.
- ⁷⁰ *Deutsch*, in: *Bayer/Habersack* (Hrsg.), Aktienrecht im Wandel, Bd. 1, 3. Kap., Rn. 1.
- ⁷¹ Vgl. *Martin*, VSWG 1969, S. 499, 515; *Deutsch*, in: *Bayer/Habersack* (Hrsg.), Aktienrecht im Wandel, Bd. 1, 3. Kap., Rn. 3; *Assmann*, in: *Hopt/Wiedemann* (Hrsg.), Großkommentar zum AktG, Bd. 1, Einl., Rn. 31.
- ⁷² Abgedruckt in: *Bösselmann*, Die Entwicklung des deutschen Aktienwesens im 19. Jahrhundert, Anlage 4 (S. 203).
- ⁷³ *Martin*, VSWG 1969, S. 499, 499; dazu ausführlich *Schubert*, Französisches Recht in Deutschland zu Beginn des 19. Jahrhunderts, S. 81 ff.
- ⁷⁴ *Baums*, Preußisches Gesetz über die Aktiengesellschaften, S. 25.
- ⁷⁵ Die Hansestädte Hamburg, Bremen und Lübeck sind bereits 1806 von den französischen Streitkräften besetzt worden, leisteten jedoch zunächst Widerstand gegen die Geltungskraft der französischen Gesetze wie dem Code de Commerce, vgl. *Schubert*, Französisches Recht in Deutschland zu Beginn des 19. Jahrhunderts, S. 154; *Deutsch*, in: *Bayer/Habersack* (Hrsg.), Aktienrecht im Wandel, Bd. 1, 3. Kap., Rn. 87.
- Der Code de Commerce wurde letztlich dennoch im Jahre 1811 eingeführt, vgl. *Schubert*, Französisches Recht in Deutschland zu Beginn des 19. Jahrhunderts, S. 154 ff, 160; *Bergfeld*, in: *Coing*, Handbuch der Quellen und Literatur der neueren europäischen Privatrechtsgeschichte, Bd. 3, Tbd. 3, S. 2853, 2918 und 2921; *Deutsch*, in: *Bayer/Habersack* (Hrsg.), Aktienrecht im Wandel, Bd. 1, 3. Kap., Rn. 87.
- Er wurde in Bremen bereits im Jahre 1813/1814, in Lübeck und in Hamburg im Jahre 1814 wieder abgeschafft, *Deutsch*, in: *Bayer/Habersack* (Hrsg.), Aktienrecht im Wandel, Bd. 1, 3. Kap., Rn. 87; *Bergfeld*, in: *Coing*, Handbuch der Quellen und Literatur der neueren europäischen Privatrechtsgeschichte, Bd. 3, Tbd. 3, S. 2853, 2918 (betreffend Hamburg); vgl. *Hiemisch*, Die bremische Gerichtsverfassung von der ersten Gerichtsordnung bis zur

- Reichsjustizgesetzgebung 1751-1879, in: Schwebel (Hrsg.), Veröffentlichungen aus dem Staatsarchiv der Freien Hansestadt Bremen, Bd. 32, S. 57, 60 ff (betreffend die allgemeine Geltungsdauer des französischen Rechts in Bremen); vgl. Krause, Die Geschichte der Lübecker Gerichtsverfassung, S. 323 (betreffend Lübeck).
- 76 Baums, in: Baums (Hrsg.), Preußisches Gesetz über die Aktiengesellschaften, S. 24; vgl. auch Goldschmidt, Handbuch des Handelsrechts, Bd. 1, S. 212, 213. Wie beispielsweise das Herzogtum Anhalt-Köthen, welches (u.a.) den Code de Commerce im Jahre 1811 – wenn auch letztlich für nicht mal ein Jahr – einführte, Schubert, Französisches Recht in Deutschland zu Beginn des 19. Jahrhunderts, 1977, S. 121, 130; Deutsch, in: Bayer/Habersack (Hrsg.), Aktienrecht im Wandel, Bd. 1, 3. Kap., Rn. 88.
- 77 Goldschmidt, Handbuch des Handelsrechts, Bd. 1, S. 213; Albrecht, Aktienzinsen, S. 4.
- 78 Baums, in: Baums (Hrsg.), Entwurf eines allgemeinen Handelsgesetzbuches für Deutschland (1848/49), S. 25; Goldschmidt, Handbuch des Handelsrechts, Bd. 1, S. 213; Albrecht, Aktienzinsen, S. 4; vgl. auch Deutsch, in: Bayer/Habersack (Hrsg.), Aktienrecht im Wandel, Bd. 1, 3. Kap., Rn. 92 ff (zumindest die Artikel 1 bis 189 des ersten Buchs des Code de Commerce).
- 79 Kießling, in: Bayer/Habersack (Hrsg.), Aktienrecht im Wandel, Bd. 1, 5. Kap., Rn. 46; Assmann, in: Hopt/Wiedemann (Hrsg.), Großkommentar zum AktG, Bd. 1, Einl., Rn. 34.
- 80 Rothweiler/Geyer, in: Bayer/Habersack (Hrsg.), Aktienrecht im Wandel, Bd. 1, 2. Kap., Rn. 44; Deutsch, in: Bayer/Habersack, Aktienrecht im Wandel, Bd. 1, 3. Kap., Rn. 6; Assmann, in: Hopt/Wiedemann (Hrsg.), Großkommentar zum AktG, Bd. 1, Einl., Rn. 31; vgl. auch Wiethölter, Interessen und Organisation der Aktiengesellschaft im amerikanischen und deutschen Recht, S. 64
- 81 Bösselmann, Die Entwicklung des deutschen Aktienwesens im 19. Jahrhundert, S. 66.
- 82 Bösselmann, Die Entwicklung des deutschen Aktienwesens im 19. Jahrhundert, S. 62; vgl. auch Rothweiler/Geyer, in: Bayer/Habersack (Hrsg.), Aktienrecht im Wandel, Bd. 1, 2. Kap., Rn. 35 und 45; Deutsch, in: Bayer/Habersack (Hrsg.), Aktienrecht im Wandel, Bd. 1, 3. Kap., Rn. 2; Assmann, in: Hopt/Wiedemann (Hrsg.), Großkommentar zum AktG, Bd. 1, Einl., Rn. 30.
- 83 Bösselmann, Die Entwicklung des deutschen Aktienwesens im 19. Jahrhundert, S. 63; Deutsch, in: Bayer/Habersack (Hrsg.), Aktienrecht im Wandel, Bd. 1, 3. Kap., Rn. 1.
- 84 Rothweiler/Geyer, in: Bayer/Habersack, Aktienrecht im Wandel, Bd. 1, 2. Kap., Rn. 34; Deutsch, in: Bayer/Habersack, Aktienrecht im Wandel, Bd. 1, 3. Kap., Rn. 10 und 11; Assmann, in: Hopt/Wiedemann (Hrsg.), Großkommentar zum AktG, Bd. 1, Einl., Rn. 31.
- 85 Abgedruckt in: Bösselmann, Die Entwicklung des deutschen Aktienwesens im 19. Jahrhundert, Anlage 4 (S. 203).
- 86 Deutsch, in: Bayer/Habersack, Aktienrecht im Wandel, Bd. 1, 3. Kap., Rn. 11.

- 87 Abgedruckt in: *Bösselmann*, Die Entwicklung des deutschen Aktienwesens im 19. Jahrhundert, Anlage 4 (S. 204).
- 88 Vgl. *Rothweiler/Geyer*, in: Bayer/Habersack, Aktienrecht im Wandel, Bd. 1, 2. Kap., Rn. 34.
- 89 Abgedruckt in: *Bösselmann*, Die Entwicklung des deutschen Aktienwesens im 19. Jahrhundert, Anlage 4 (S. 204).
- 90 *Deutsch*, in: Bayer/Habersack, Aktienrecht im Wandel, Bd. 1, 3. Kap., Rn. 28; *Assmann*, in: Hopt/Wiedemann (Hrsg.), Großkommentar zum AktG, Bd. 1, Einl., Rn. 31.
- 91 Abgedruckt in: *Bösselmann*, Die Entwicklung des deutschen Aktienwesens im 19. Jahrhundert, Anlage 4 (S. 203).
- 92 *Deutsch*, in: Bayer/Habersack, Aktienrecht im Wandel, Bd. 1, 3. Kap., Rn. 35; *Assmann*, in: Hopt/Wiedemann (Hrsg.), Großkommentar zum AktG, Bd. 1, Einl., Rn. 31.
- 93 Abgedruckt in: *Bösselmann*, Die Entwicklung des deutschen Aktienwesens im 19. Jahrhundert,
- 94 Abgedruckt in: *Bösselmann*, Die Entwicklung des deutschen Aktienwesens im 19. Jahrhundert, Anlage 4 (S.203).
- 95 Abgedruckt in: *Bösselmann*, Die Entwicklung des deutschen Aktienwesens im 19. Jahrhundert, Anlage 4 (S. 204).
- 96 Abgedruckt in: *Bösselmann*, Die Entwicklung des deutschen Aktienwesens im 19. Jahrhundert, Anlage 4 (S. 204).
- 97 Abgedruckt in: *Bösselmann*, Die Entwicklung des deutschen Aktienwesens im 19. Jahrhundert, Anlage 4 (S. 203).
- 98 Abgedruckt in: *Bösselmann*, Die Entwicklung des deutschen Aktienwesens im 19. Jahrhundert, Anlage 4 (S. 203).
- 99 Vgl. *Baums*, in: *Baums* (Hrsg.), Preußisches Gesetz über die Aktiengesellschaften, S. 24.
- 100 Abgedruckt in: *Bösselmann*, Die Entwicklung des deutschen Aktienwesens im 19. Jahrhundert, Anlage 4 (S. 203).
- 101 *Deutsch*, in: Bayer/Habersack (Hrsg.), Aktienrecht im Wandel, Bd. 1, 3. Kap., Rn. 64 ff.
- 102 Vgl. *Deutsch*, in: Bayer/Habersack (Hrsg.), Aktienrecht im Wandel, Bd. 1, 3. Kap., Rn. 2.
- 103 Vgl. *Assmann*, in: Hopt/Wiedemann (Hrsg.), Großkommentar zum AktG, Bd. 1, Einl., Rn. 33; *Deutsch*, in: Bayer/Habersack (Hrsg.), Aktienrecht im Wandel, Bd. 1, 3. Kap., Rn. 81.
- 104 *Baums*, in: *Baums* (Hrsg.), Preußisches Gesetz über die Aktiengesellschaften, S. 24.
- 105 So galt beispielsweise in der Provinz Sachsen zunächst das Gemeine Recht, *Baums*, in: *Baums* (Hrsg.), Entwurf eines allgemeinen Handelsgesetzbuches für Deutschland (1948/1949), S. 27; *Kießling*, in: Bayer/Habersack (Hrsg.), Aktienrecht im Wandel, Bd. 1, 5. Kap., Rn. 15.
- 106 *Landwehr*, Die Verfassung der Aktiengesellschaften, S. 1, 3.

- 107 *Schumacher*, Die Entwicklung der inneren Organisation der Aktiengesellschaft im deutschen Recht bis zum allgemeinen Deutschen Handelsgesetzbuch, S. 5.
- 108 *Bösselmann*, Die Entwicklung des deutschen Aktienwesens im 19. Jahrhundert, S. 67.
- 109 *Kießling*, in: Bayer/Habersack (Hrsg.), Aktienrecht im Wandel, Bd. 1, 5. Kap., Rn. 15; nach *Deutsch*, in: Bayer/Habersack (Hrsg.), Aktienrecht im Wandel, Bd. 1, 3. Kap., Rn. 90 zumindest „im gesamten linksrheinischen Teil der preußischen Rheinprovinz sowie rechtsrheinisch in einem Gebiet, das weitgehend mit dem einstigen Herzogtum Berg übereinstimmt“; nach *Martin*, VSWG 1969, S. 499, 513 zumindest „im Westen der Monarchie, nachdem 1825 in Westfalen das ALR eingeführt worden war, nur in der Rheinprovinz, mit Ausnahme der Teile des ehemaligen Herzogtums Cleve.“; *Baums*, in: Baums (Hrsg.), Preußisches Gesetz über die Aktiengesellschaften, S. 26: „In den 1815 an Preußen gelangten rheinischen Gebieten galt damit bis auf einige Ausnahmen das französische Recht, [..]“.
- 110 *Bösselmann*, Die Entwicklung des deutschen Aktienwesens im 19. Jahrhundert, S. 63; *Baums*, in: Baums (Hrsg.), Preußisches Gesetz über die Aktiengesellschaften, S. 26.
- 111 *Baums*, in: Baums (Hrsg.), Entwurf eines allgemeinen Handelsgesetzbuches für Deutschland (1948/1949), S. 27; *Kießling*, in: Bayer/Habersack (Hrsg.), Aktienrecht im Wandel, Bd. 1, 5. Kap., Rn. 15.
- 112 Vgl. *Albrecht*, Aktienzinsen, S. 4 sowie *Schumacher*, Die Entwicklung der inneren Organisation der Aktiengesellschaft im deutschen Recht bis zum allgemeinen Deutschen Handelsgesetzbuch, S. 3 und 4, der als einzige Gesetze in Deutschland, die zunächst das Aktienrecht einigermaßen ausführlich regelten, den Code de Commerce und das preußische Gesetz über Aktiengesellschaften vom 9. November 1843 benennt.
- 113 Vgl. *Reich*, in: Coing, Ius Commune, Bd. 2, Die Entwicklung des deutschen Aktienrechts im 19. Jahrhundert, S. 239, 244.
- 114 Vgl. *Reich*, in: Coing, Ius Commune, Bd. 2, Die Entwicklung des deutschen Aktienrechts im 19. Jahrhundert, S. 239, 244/245; *Mittermaier*, Grundsätze des gemeinen deutschen Privatrechts, S. 747 und 748 zu §. 557 [Sogenannte unbenannte Gesellschaft, Actienverein]; zur Entstehung einer Corporation im allgemeinen durch landesherrliches Privileg: *Maurenbrecher*, Lehrbuch des gesamten heutigen gemeinen deutschen Privatrechts, Bd. 1, S. 350.
- 115 Vgl. *Reich*, in: Coing, Ius Commune, Bd. 2, Die Entwicklung des deutschen Aktienrechts im 19. Jahrhundert, S. 239, 245.
- 116 Abgedruckt in: Gesetz-Sammlung für die Königlichen Preussischen Staaten 1838, S. 505 ff.
- 117 *Fleckner*, in: Bayer/Habersack (Hrsg.), Aktienrecht im Wandel, Bd. 1, 19. Kap., Rn. 16. Siehe beispielsweise auch die §§ 1 – 3, 6 des Preussischen Eisenbahngesetzes vom 3. November 1838, abgedruckt in: Gesetz-Sammlung für die Königlichen Preussischen Staaten 1838, S. 505, 505 und 506.
- 118 *Fleckner*, in: Bayer/Habersack (Hrsg.), Aktienrecht im Wandel, Bd. 1, 19. Kap.,

- Rn.16; *Kießling*, in: Bayer/Habersack (Hrsg.), Aktienrecht im Wandel, Bd. 1, 5. Kap., Rn.53. Vgl. auch die Einleitung des Preußischen Eisenbahngesetzes vom 3. November 1838: „Wir Friedrich Wilhelm [...] haben für nötig erachtet, über die Eisenbahn-Unternehmungen und insbesondere über die Verhältnisse der Eisenbahn-Gesellschaften zum Staate und zum Publikum, allgemeine Bestimmungen zu treffen, und verordnen demnach auf den Antrag Unseres Staatsministeriums und nach erforderlichem Gutachten Unseres Staats-Raths, wie folgt: [...]“, abgedruckt in: Gesetz-Sammlung für die Königlichen Preußischen Staaten 1838, S. 505, 505.
- 119 *Kießling*, in: Bayer/Habersack (Hrsg.), Aktienrecht im Wandel, Bd. 1, 5. Kap., Rn. 55.
- 120 So *Reich*, in: Coing, Ius Commune, Bd. 2, Die Entwicklung des deutschen Aktienrechts im 19. Jahrhundert, S. 239, 249.
- 121 *Bösselmann*, Die Entwicklung des deutschen Aktienwesens im 19. Jahrhundert, S. 70; *Fleckner*, in: Bayer/Habersack (Hrsg.), Aktienrecht im Wandel, Bd. 1, 19. Kap., Rn.16; *Reich*, in: Coing, Ius Commune, Bd. 2, Die Entwicklung des deutschen Aktienrechts im 19. Jahrhundert, S. 239, 251; vgl. auch *Habersack*, in: Goette/Habersack (Hrsg.), Münchener Kommentar zum AktG, Bd. 1, Einl., Rn. 15; *Assmann*, in: Hopt/Wiedemann (Hrsg.), Großkommentar zum AktG, Bd. 1, Einl., Rn. 53.
- 122 *Reich*, in: Coing, Ius Commune, Bd. 2, Die Entwicklung des deutschen Aktienrechts im 19. Jahrhundert, S. 239, 251; *Kießling*, in: Bayer/Habersack (Hrsg.), Aktienrecht im Wandel, Bd. 1, 7. Kap., Rn. 75; *Assmann*, in: Hopt/Wiedemann (Hrsg.), Großkommentar zum AktG, Bd. 1, Einl., Rn. 54; siehe auch das Protokoll der 46. Sitzung des königlichen Staatsrats zur Beratung des Entwurfs eines Aktiengesetzes vom 24. Juni 1843, abgedruckt in: Baums (Hrsg.), Preußisches Gesetz über die Aktiengesellschaften, S. 196, 205 sowie die „Plenar-Beschlüsse, welche in der Sitzung vom 24ten Juni 1843 in Beziehung auf den Entwurf eines Gesetzes über AktienGesellschaften gefaßt worden sind“, abgedruckt in Baums (Hrsg.), Preußisches Gesetz über die Aktiengesellschaften, S. 207, 210.
- 123 Abgedruckt in: Baums (Hrsg.), Gesetz über die Aktiengesellschaften für die Königlich Preussischen Staaten vom 9. November 1843, S. 216.
- 124 *Kießling*, in: Bayer/Habersack (Hrsg.), Aktienrecht im Wandel, Bd. 1, 7. Kap., Rn. 75; *Martin*, VSWG 1969, S. 499, 499; siehe auch das Protokoll der 45. Sitzung des königlichen Staatsrats zur Beratung des Entwurfs eines Aktiengesetzes vom 21. Juni 1843, abgedruckt in: Baums (Hrsg.), Preußisches Gesetz über die Aktiengesellschaften, S. 184, 185.
- 125 Vgl. die Einleitung des Preußischen Aktiengesetzes vom 9. November 1843, abgedruckt in: Baums (Hrsg.), Gesetz über die Aktiengesellschaften für die Königlich Preussischen Staaten vom 9. November 1843, S. 213.
- 126 *Kießling*, in: Bayer/Habersack (Hrsg.), Aktienrecht im Wandel, Bd. 1, 7. Kap., Rn. 4; *Martin*, VSWG 1969, S. 499, 499; *Reich*, in: Coing, Ius Commune, Bd. 2, Die Entwicklung des deutschen Aktienrechts im 19. Jahrhundert, S. 239, 251.

- 127 *Martin*, VSWG 1969, S. 499, 499.
- 128 Vgl. das „Gutachten der vereinigten Abtheilungen des königlichen Staatsraths für die Finanzen und Justiz über den Entwurf eines Gesetzes über Aktiengesellschaften“ vom 16. März 1843, abgedruckt in: Baums (Hrsg.), Preußisches Gesetz über Aktiengesellschaften, S. 134, 135/136.
- 129 *Bösselmann*, Die Entwicklung des deutschen Aktienwesens im 19. Jahrhundert, S. 70.
- 130 *Bösselmann*, Die Entwicklung des deutschen Aktienwesens im 19. Jahrhundert, S. 67.
- 131 Abgedruckt in: Baums (Hrsg.), Gesetz über die Aktiengesellschaften für die Königlich Preussischen Staaten vom 9. November 1843, S. 213.
- 132 *Reich*, in: Coing, Ius Commune, Bd. 2, Die Entwicklung des deutschen Aktienrechts im 19. Jahrhundert, S. 239, 251. Vgl. auch § 1 Preußisches Aktiengesetz (1843), der lediglich die Konzessionspflicht verbunden mit der Verpflichtung zur Vorlage des Gesellschaftsvertrages regelt, abgedruckt in: Baums (Hrsg.), Gesetz über die Aktiengesellschaften für die Königlich Preussischen Staaten vom 9. November 1843, S. 213.
- 133 *Reich*, in: Coing, Ius Commune, Bd. 2, Die Entwicklung des deutschen Aktienrechts im 19. Jahrhundert, S. 239, 251.
- 134 *Bösselmann*, Die Entwicklung des deutschen Aktienwesens im 19. Jahrhundert, S. 71.
- 135 *Bösselmann*, Die Entwicklung des deutschen Aktienwesens im 19. Jahrhundert, S. 71.
- 136 *Reich*, in: Coing, Ius Commune, Bd. 2, Die Entwicklung des deutschen Aktienrechts im 19. Jahrhundert, S. 239, 251.
- 137 *Reich*, in: Coing, Ius Commune, Bd. 2, Die Entwicklung des deutschen Aktienrechts im 19. Jahrhundert, S. 239, 251.
- 138 Abgedruckt in: Baums (Hrsg.), Gesetz über die Aktiengesellschaften für die Königlich Preussischen Staaten vom 9. November 1843, S. 213 und 214.
- 139 Abgedruckt in: Baums (Hrsg.), Gesetz über die Aktiengesellschaften für die Königlich Preussischen Staaten vom 9. November 1843, S. 213 und 214.
- 140 *Reich*, in: Coing, Ius Commune, Bd. 2, Die Entwicklung des deutschen Aktienrechts im 19. Jahrhundert, S. 239, 251; *Kießling*, in: Bayer/Habersack (Hrsg.), Aktienrecht im Wandel, Bd. 1, 7. Kap., Rn. 72; *Assmann*, in: Hopt/Wiedemann (Hrsg.), Großkommentar zum AktG, Bd. 1, Einl., Rn. 58.
- 141 *Bösselmann*, Die Entwicklung des deutschen Aktienwesens im 19. Jahrhundert, S. 71; *Kießling*, in: Bayer/Habersack (Hrsg.), Aktienrecht im Wandel, Bd. 1, 7. Kap., Rn. 72.
- 142 Abgedruckt in: Baums (Hrsg.), Gesetz über die Aktiengesellschaften für die Königlich Preussischen Staaten vom 9. November 1843, S. 216.
- 143 *Reich*, in: Coing, Ius Commune, Bd. 2, Die Entwicklung des deutschen Aktienrechts im 19. Jahrhundert, S. 239, 251.
- 144 Abgedruckt in: Baums (Hrsg.), Gesetz über die Aktiengesellschaften für die Königlich Preussischen Staaten vom 9. November 1843, S. 215 und 216.

- 145 Vgl. *Landwehr*, Die Organisationsstrukturen der Aktienunternehmen, S. 251, 254; *Assmann*, in: Hopt/Wiedemann (Hrsg.), Großkommentar zum AktG, Bd. 1, Einl., Rn. 59; *Kießling*, in: Bayer/Habersack (Hrsg.), Aktienrecht im Wandel, Bd. 1, 7. Kap., Rn. 54 (in der Praxis Aufsichtsrat aber bereits bekannt).
- 146 Abgedruckt in: Baums (Hrsg.), Gesetz über die Aktiengesellschaften für die Königlich Preussischen Staaten vom 9. November 1843, S. 215.
- 147 Vgl. *Kießling*, in: Bayer/Habersack (Hrsg.), Aktienrecht im Wandel, Bd. 1, 7. Kap., Rn. 20.
- 148 So in §. 8 Preußisches Aktiengesetz (1843), abgedruckt in: Baums (Hrsg.), Gesetz über die Aktiengesellschaften für die Königlich Preussischen Staaten vom 9. November 1843, S. 215; vgl. auch *Kießling*, in: Bayer/Habersack (Hrsg.), Aktienrecht im Wandel, Bd. 1, 7. Kap., Rn. 20.
- 149 So in § 9 Abs. 1 Preußisches Aktiengesetz (1843), abgedruckt in: Baums (Hrsg.), Gesetz über die Aktiengesellschaften für die Königlich Preussischen Staaten vom 9. November 1843, S. 215; vgl. auch *Kießling*, in: Bayer/Habersack (Hrsg.), Aktienrecht im Wandel, Bd. 1, 7. Kap., Rn. 20.
- 150 § 9 Abs. 2 Preußisches Aktiengesetz (1843), abgedruckt in: Baums (Hrsg.), Gesetz über die Aktiengesellschaften für die Königlich Preussischen Staaten vom 9. November 1843, S. 215; *Martin*, VSWG 1969, S. 499, 499.
- 151 Abgedruckt in: Baums (Hrsg.), Gesetz über die Aktiengesellschaften für die Königlich Preussischen Staaten vom 9. November 1843, S. 215.
- 152 Abgedruckt in: Baums (Hrsg.), Gesetz über die Aktiengesellschaften für die Königlich Preussischen Staaten vom 9. November 1843, S. 215.
- 153 *Martin*, VSWG 1969, S. 499, 510.
- 154 *Martin*, VSWG 1969, S. 499, 510; *Reich*, in: Coing, Ius Commune, Bd. 2, Die Entwicklung des deutschen Aktienrechts im 19. Jahrhundert, S. 239, 244; *Mittermaier*, Grundsätze des gemeinen deutschen Privatrechts, Bd. 2, S. 747 und 748 zu §. 557 [Sogenannte unbenannte Gesellschaft, Actienverein].
- 155 *Martin*, VSWG 1969, S. 499, 511; *Reich*, in: Coing, Ius Commune, Bd. 2, Die Entwicklung des deutschen Aktienrechts im 19. Jahrhundert, S. 239, 245; *Assmann*, in: Hopt/Wiedemann (Hrsg.), Großkommentar zum AktG, Bd. 1, Einl., Rn. 38.
- 156 *Reich*, in: Coing, Ius Commune, Bd. 2, Die Entwicklung des deutschen Aktienrechts im 19. Jahrhundert, S. 239, 245; *Kießling*, in: Bayer/Habersack (Hrsg.), Aktienrecht im Wandel, Bd. 1, 7. Kap., Rn. 41; *Assmann*, in: Hopt/Wiedemann (Hrsg.), Großkommentar zum AktG, Bd. 1, Einl., Rn. 38 (betr. Hamburg).
- 157 Die Bundesversammlung des Deutschen Bundes richtete durch mehrheitlichen Beschluss vom 31. Mai 1861 „[...] an sämtliche höchsten und hohen Bundesregierungen die Einladung ..., dem in der Sitzung vom 16. März d. J. vorgelegten Entwurf eines Allgemeinen Deutschen Handelsgesetzbuchs baldmöglichst und unverändert im geeigneten Wege Gesetzeskraft in ihren Landen zu verschaffen, [...]“, zitiert aus *Goldschmidt*, Handbuch des Handelsrechts, Bd. 1, S. 126 und 127. Preußen beispielsweise setzte das ADHGB

- am 1. März 1862 in Kraft, vgl. *Landwehr*, Die Verfassung der Aktiengesellschaften, S. 1, 3.
- 158 *Bahrenfuss*, Die Entstehung des Aktiengesetzes von 1965, S. 36.
- 159 *Martin*, VSWG 1969, S. 499, 513.
- 160 Abgedruckt in: Neudrucke privatrechtlicher Kodifikationen und Entwürfe des 19. Jahrhunderts, Bd. 1, S. 1 und 41.
- 161 *Pahlow*, in: Bayer/Habersack (Hrsg.), Aktienrecht im Wandel, Bd. 1, 8. Kap., Rn. 3; *Landwehr*, Die Verfassung der Aktiengesellschaften, S. 1, 11.
- 162 Abgedruckt in: Neudrucke privatrechtlicher Kodifikationen und Entwürfe des 19. Jahrhunderts, Bd. 1, S. 1.
- 163 Abgedruckt in: Neudrucke privatrechtlicher Kodifikationen und Entwürfe des 19. Jahrhunderts, Bd. 1, S. 41.
- 164 Wie bereits zuvor unter der Geltungswirkung des Preußischen Aktiengesetzes von 1843.
- 165 Abgedruckt in: Neudrucke privatrechtlicher Kodifikationen und Entwürfe des 19. Jahrhunderts, Bd. 1, S. 45.
- 166 Abgedruckt in: Neudrucke privatrechtlicher Kodifikationen und Entwürfe des 19. Jahrhunderts, Bd. 1, S. 46.
- 167 *Landwehr*, Die Verfassung der Aktiengesellschaften, S. 1, 12 und 13; *Pahlow*, in: Bayer/Habersack (Hrsg.), Aktienrecht im Wandel, Bd. 1, 8. Kap., Rn. 66.
- 168 Abgedruckt in: Neudrucke privatrechtlicher Kodifikationen und Entwürfe des 19. Jahrhunderts, Bd. 1, S. 46.
- 169 Abgedruckt in: Neudrucke privatrechtlicher Kodifikationen und Entwürfe des 19. Jahrhunderts, Bd. 1, S. 41 und 42.
- 170 *Reich*, in: Coing, Ius Commune, Bd. 2, Die Entwicklung des deutschen Aktienrechts im 19. Jahrhundert, S. 239, 260.
- 171 Abgedruckt in: Neudrucke privatrechtlicher Kodifikationen und Entwürfe des 19. Jahrhunderts, Bd. 1, S. 41.
- 172 Abgedruckt in: Neudrucke privatrechtlicher Kodifikationen und Entwürfe des 19. Jahrhunderts, Bd. 1, S. 41.
- 173 Vgl. *Pahlow*, in: Bayer/Habersack (Hrsg.), Aktienrecht im Wandel, Bd. 1, 8. Kap., Rn. 41.
- 174 Abgedruckt in: Neudrucke privatrechtlicher Kodifikationen und Entwürfe des 19. Jahrhunderts, Bd. 1, S. 42.
- 175 Abgedruckt in: Neudrucke privatrechtlicher Kodifikationen und Entwürfe des 19. Jahrhunderts, Bd. 1, S. 43.
- 176 Abgedruckt in: Neudrucke privatrechtlicher Kodifikationen und Entwürfe des 19. Jahrhunderts, Bd. 1, S. 42.
- 177 Abgedruckt in: Neudrucke privatrechtlicher Kodifikationen und Entwürfe des 19. Jahrhunderts, Bd. 1, S. 43.
- 178 Vgl. *Pahlow*, in: Bayer/Habersack (Hrsg.), Aktienrecht im Wandel, Bd. 1, 8. Kap., Rn. 90.
- 179 Siehe beispielsweise auch *Lieder*, in: Bayer/Habersack (Hrsg.), Aktienrecht im Wandel, Bd. 1, 10. Kap., Rn. 4 ff.

- 180 Vgl. *Assmann*, in: Hopt/Wiedemann (Hrsg.), Großkommentar zum AktG, Bd. 1, Einl., Rn. 81.
- 181 Abgedruckt bei: *Brüggemeier*, Entwicklung des Rechts im organisierten Kapitalismus, Bd. 1, Entwicklung des Rechts im organisierten Kapitalismus, S. 100 mit Quellenhinweis auf Verhandlungen des Reichstages des Norddeutschen Bundes, 1. Legislaturperiode, Session 1870, Bd. 4 Berlin 1870, Anlage Nr. 158.
- 182 *Lieder*, in: Bayer/Habersack (Hrsg.), Aktienrecht im Wandel, Bd. 1, 10. Kap., Rn. 3, Fußnote 2; *Habersack*, in: Goette/Habersack (Hrsg.), Münchener Kommentar zum AktG, Bd. 1, Einl., Rn. 15.
- 183 Abgedruckt in: Neudrucke privatrechtlicher Kodifikationen und Entwürfe des 19. Jahrhunderts, Bd. 1, S. 51.
- 184 Vgl. *Reich*, in: Coing, Ius Commune, Bd. 2, Die Entwicklung des deutschen Aktienrechts im 19. Jahrhundert, S. 239, 261.
- 185 Abgedruckt in: Neudrucke privatrechtlicher Kodifikationen und Entwürfe des 19. Jahrhunderts, Bd. 1, S. 51.
- 186 *Pahlow*, in: Bayer/Habersack (Hrsg.), Aktienrecht im Wandel, Bd. 1, 8. Kap., Rn. 45.
- 187 *Reich*, in: Coing, Ius Commune, Bd. 2, Die Entwicklung des deutschen Aktienrechts im 19. Jahrhundert, S. 239, 261; *Pahlow*, in: Bayer/Habersack (Hrsg.), Aktienrecht im Wandel, Bd. 1, 8. Kap., Rn. 45; vgl. auch *Lieder*, in: Bayer/Habersack (Hrsg.), Aktienrecht im Wandel, Bd. 1, 10. Kap., Rn. 3, Fußnote 2 (Lübeck, Bremen, Hamburg); *Habersack*, in: Goette/Habersack (Hrsg.), Münchener Kommentar zum AktG, Bd. 1, Einl., Rn. 15 (Lübeck, Bremen, Hamburg); *Martin*, VSWG 1969, S. 499, 513 Hamburg und Bremen); *Passow*, Die Aktiengesellschaft, S. 67.
- 188 Abgedruckt in: *Passow*, Die Aktiengesellschaft, S. 67, Fn. 1.
- 189 Abgedruckt in: *Passow*, Die Aktiengesellschaft, S. 67, Fn. 2 iVm. Fn. 1.
- 190 Abgedruckt in: *Passow*, Die Aktiengesellschaft, S. 67, Fn. 3 iVm. Fn. 1.
- 191 *Pahlow*, in: Bayer/Habersack, Aktienrecht im Wandel, Bd. 1, 8. Kap., Rn. 26.
- 192 *Reich*, in: Coing, Ius Commune, Bd. 2, Die Entwicklung des deutschen Aktienrechts im 19. Jahrhundert, S. 239, 261; *Martin*, VSWG 1969, S. 499, 513; *Lieder*, in: Bayer/Habersack (Hrsg.), Aktienrecht im Wandel, Bd. 1, 10. Kap., Rn. 3, Fußnote 2; *Habersack*, in: Goette/Habersack (Hrsg.), Münchener Kommentar zum AktG, Bd. 1, Einl., Rn. 15; *Passow*, Die Aktiengesellschaft, S. 67.
- 193 Abgedruckt in: *Passow*, Die Aktiengesellschaft, S. 67, Fn. 6 iVm. Fn. 1.
- 194 *Reich*, in: Coing, Ius Commune, Bd. 2, Die Entwicklung des deutschen Aktienrechts im 19. Jahrhundert, S. 239, 262; *Martin*, VSWG 1969, S. 499, 513; *Pahlow*, in: Bayer/Habersack (Hrsg.), Aktienrecht im Wandel, Bd. 1, 8. Kap., Rn. 45; *Lieder*, in: Bayer/Habersack (Hrsg.), Aktienrecht im Wandel, Bd. 1, 10. Kap., Rn. 3, Fußnote 2; *Passow*, Die Aktiengesellschaft, S. 67.
- 195 Abgedruckt in: *Passow*, Die Aktiengesellschaft, S. 67, Fn. 5.
- 196 *Reich*, in: Coing, Ius Commune, Bd. 2, Die Entwicklung des deutschen Aktienrechts im 19. Jahrhundert, S. 239, 262; *Martin*, VSWG 1969, S. 499, 513; *Pahlow*, in: Bayer/Habersack (Hrsg.), Aktienrecht im Wandel, Bd. 1, 8. Kap., Rn.

45; *Lieder*, in: Bayer/Habersack (Hrsg.), Aktienrecht im Wandel, Bd. 1, 10. Kap., Rn. 3, Fußnote 2; *Habersack*, in: Goette/Habersack (Hrsg.), Münchener Kommentar zum AktG, Bd. 1, Einl., Rn. 15; *Passow*, Die Aktiengesellschaft, S. 67.

197 Abgedruckt in: *Passow*, Die Aktiengesellschaft, S. 67, Fn. 4.

198 *Reich*, in: Coing, Ius Commune, Bd. 2, Die Entwicklung des deutschen Aktienrechts im 19. Jahrhundert, S. 239, 262; *Martin*, VSWG 1969, S. 499, 513; *Lieder*, in: Bayer/Habersack (Hrsg.), Aktienrecht im Wandel, Bd. 1, 10. Kap., Rn. 3, Fußnote 2; *Habersack*, in: Goette/Habersack (Hrsg.), Münchener Kommentar zum AktG, Bd. 1, Einl., Rn. 15; *Passow*, Die Aktiengesellschaft, S. 67.

199 Abgedruckt in: *Passow*, Die Aktiengesellschaft, S. 67, Fn. 7.

200 *Lieder*, in: Bayer/Habersack (Hrsg.), Aktienrecht im Wandel, Bd. 1, 10. Kap., Rn. 3, Fußnote 2; *Martin*, VSWG 1969, S. 499, 513; *Habersack*, in: Goette/Habersack (Hrsg.), Münchener Kommentar zum AktG, Bd. 1, Einl. Rn. 15; *Pahlow*, in: Bayer/Habersack (Hrsg.), Aktienrecht im Wandel, Bd. 1, 8. Kap., Rn. 3.

201 Abgedruckt in: *Passow*, Die Aktiengesellschaft, S. 67, Fn. 5.

202 *Reich*, in: Coing, Ius Commune, Bd. 2, Die Entwicklung des deutschen Aktienrechtes im neunzehnten Jahrhundert, S. 239, 262.

203 *Reich*, in: Coing, Ius Commune, Bd. 2, Die Entwicklung des deutschen Aktienrechtes im neunzehnten Jahrhundert, S. 239, 262.

204 *Reich*, in: Coing, Ius Commune, Bd. 2, Die Entwicklung des deutschen Aktienrechts im 19. Jahrhundert, S. 239, 261 und 262.

205 *Reich*, in: Coing, Ius Commune, Bd. 2, Die Entwicklung des deutschen Aktienrechts im 19. Jahrhundert, S. 239, 262.

206 *Pahlow*, in: Bayer/Habersack (Hrsg.), Aktienrecht im Wandel, Bd. 1, 8. Kap., Rn. 3.

207 *Reich*, in: Coing, Ius Commune, Bd. 2, Die Entwicklung des deutschen Aktienrechts im 19. Jahrhundert, S. 239, 262.

208 *Reich*, in: Coing, Ius Commune, Bd. 2, Die Entwicklung des deutschen Aktienrechts im 19. Jahrhundert, S. 239, 261 und 262.

209 *Habersack*, in: Goette/Habersack (Hrsg.), Münchener Kommentar zum AktG, Bd. 1, Einl., Rn. 16; *Landwehr*, Die Verfassung der Aktiengesellschaften, S. 1, 17.

210 Abgedruckt in: *Schubert/Hommelhoff*, Hundert Jahre modernes Aktienrecht, in: Schubert (Hrsg.), ZGR 1985, Sonderheft 4, S. 114 bis 126.

211 *Ellenberger*, in: Palandt, Kommentar zum BGB, Einf. v. § 21, Rn. 6.

212 *Bösselmann*, Die Entwicklung des deutschen Aktienwesens im 19. Jahrhundert, S. 73; *Assmann*, in: Hopt/Wiedemann (Hrsg.), Großkommentar zum AktG, Bd. 1, Einl., Rn. 80; *Landwehr*, Die Verfassung der Aktiengesellschaften, S. 1, 17.

213 Abgedruckt in: *Schubert/Hommelhoff*, Hundert Jahre modernes Aktienrecht, in: Schubert (Hrsg.), ZGR 1985, Sonderheft 4, S. 115 ff.

214 *Habersack*, in: Goette/Habersack (Hrsg.), Münchener Kommentar zum AktG, Bd. 1, Einl., Rn. 16.

215 Vgl. *Lieder*, in: Bayer/Habersack (Hrsg.), Aktienrecht im Wandel, Bd. 1, 10. Kap., Rn. 14; *Habersack*, in: Goette/Habersack (Hrsg.), Münchener Kommentar

- zum AktG, Bd. 1, Einl., Rn. 16; Assmann, in: Hopt/Wiedemann (Hrsg.), Großkommentar zum AktG, Bd. 1, Einl., Rn. 80.
- 216 Abgedruckt in: Schubert/Hommelhoff, Hundert Jahre modernes Aktienrecht, in: Schubert (Hrsg.), ZGR 1985, Sonderheft 4, S. 115 ff.
- 217 Reich, in: Coing, Ius Commune, Bd. 2, Die Entwicklung des deutschen Aktienrechtes im neunzehnten Jahrhundert, S. 239, 267; Assmann, in: Hopt/Wiedemann (Hrsg.), Großkommentar zum AktG, Bd. 1, Einl., Rn. 80.
- 218 Lieder, in: Bayer/Habersack (Hrsg.), Aktienrecht im Wandel, Bd. 1, 10. Kap., Rn. 104; Assmann, in: Hopt/Wiedemann (Hrsg.), Großkommentar zum AktG, Bd. 1, Einl., Rn. 80.
- 219 Abgedruckt in: Schubert/Hommelhoff, Hundert Jahre modernes Aktienrecht, in: Schubert (Hrsg.), ZGR 1985, Sonderheft 4, S. 115.
- 220 Abgedruckt in: Schubert/Hommelhoff, Hundert Jahre modernes Aktienrecht, in: Schubert (Hrsg.), ZGR 1985, Sonderheft 4, S. 115.
- 221 Abgedruckt in: Schubert/Hommelhoff, Hundert Jahre modernes Aktienrecht, in: Schubert (Hrsg.), ZGR 1985, Sonderheft 4, S. 117.
- 222 Reich, in: Coing, Ius Commune, Bd. 2, Die Entwicklung des deutschen Aktienrechtes im neunzehnten Jahrhundert, S. 239, 267.
- 223 RGBL. I 1937, S. 107, 120.
- 224 BGBl. I 1965, S. 1089, 1095.
- 225 Vgl. Kropff, in: Bayer/Habersack (Hrsg.), Aktienrecht im Wandel, Bd. 1, 16. Kap., Rn. 611 ff; Assmann, in: Hopt/Wiedemann (Hrsg.), Großkommentar zum AktG, Bd. 1, Einl., Rn. 209. Dort insbesondere ausführlich zu den vollzogenen und anstehenden Änderungen des AktG 1965 bis 1992, Einl., Rn. 210 ff. Im Übrigen eine tabellarische Übersicht sämtlicher Änderungsgesetze bis 2006 bei Fleckner, in: Bayer/Habersack (Hrsg.), Aktienrecht im Wandel, Bd. 1, 19. Kap., S. 1076 ff.
- 226 BGBl. I 1965, S. 1089 ff.
- 227 So Sprengel, Die gemeinnützige Aktiengesellschaft (gAG) in Deutschland im Spannungsfeld von Bürgerschaftlichem Engagement und Markt, in: Helmig/Putschert/Schauer/Witt (Hrsg.), Nonprofit-Organisationen und Märkte, S. 167, 168.
- 228 Seibert, in: Seibert/Kiem/Schüppen (Hrsg.), Handbuch der kleinen AG, Rn. 1.9.
- 229 BGBl. I 1994, S. 1961 ff.
- 230 Vgl. dazu Seibert, in: Seibert/Kiem/Schüppen (Hrsg.), Handbuch der kleinen AG, Rn. 1.4, 1.11., 1.23; Hauptmann, in: Seibert/Kiem/Schüppen (Hrsg.), Handbuch der kleinen AG, Rn. 8.1 ff; Sprengel, in: Die gemeinnützige Aktiengesellschaft (gAG): Renaissance einer Organisationsform für bürgerschaftliches Engagement?, in: Maecenata Institut (Hrsg.), Opusculum Nr. 15, S. 1, 21; Habersack/Schürnbrand, in: Bayer/Habersack (Hrsg.), Aktienrecht im Wandel, Bd. 1, 17. Kap., Rn. 8; Habersack, in: Goette/Habersack (Hrsg.), Münchener Kommentar zum AktG, Bd. 1, Einl., Rn. 55.
- 231 Siehe oben 1. Teil A.
- 232 Siehe oben 1. Teil A.

- 233 *Kießling*, in: Bayer/Habersack (Hrsg.) Aktienrecht im Wandel, Bd. 1, 5. Kap., Rn. 25; vgl. auch *Schumacher*, Die Entwicklung der inneren Organisation der Aktiengesellschaft im deutschen Recht bis zum allgemeinen Deutschen Handelsgesetzbuch, S. 9; *Deutsch*, in: Bayer/Habersack (Hrsg.), Aktienrecht im Wandel, Bd. 1, 3. Kap., Rn. 91; *Baums*, in: Baums (Hrsg.), Preußisches Gesetz über die Aktiengesellschaften, S. 28 und 29.
- 234 Siehe oben 1. Teil A.
- 235 *Kießling*, in: Bayer/Habersack (Hrsg.) Aktienrecht im Wandel, Bd. 1, 5. Kap., Rn. 25.
- 236 *Kießling*, in: Bayer/Habersack (Hrsg.) Aktienrecht im Wandel, Bd. 1, 5. Kap., Rn. 25; vgl. auch *Schumacher*, Die Entwicklung der inneren Organisation der Aktiengesellschaft im deutschen Recht bis zum allgemeinen Deutschen Handelsgesetzbuch, S. 9; *Deutsch*, in: Bayer/Habersack (Hrsg.), Aktienrecht im Wandel, Bd. 1, 3. Kap., Rn. 91; *Baums*, in: Baums (Hrsg.), Preußisches Gesetz über die Aktiengesellschaften, S. 28 und 29.
- 237 So in den „Motive[n] zu der Verordnung über Aktien-Gesellschaften“ vom 31. Januar 1840, abgedruckt in: Baums (Hrsg.), Preußisches Gesetz über die Aktiengesellschaften, S. 54 ff, 54 und 55.
- 238 *Baums*, in: Baums (Hrsg.), Preußisches Gesetz über die Aktiengesellschaften, S. 28; vgl. *Martin*, VSWG 1969, S. 499, 530 und 531; auch in den „Motive[n] zu der Verordnung über Aktien-Gesellschaften“ vom 31. Januar 1840, abgedruckt in: Baums (Hrsg.), Preußisches Gesetz über die Aktiengesellschaften, S. 54 ff, 54 und 55 sowie die Ausführungen des Minister Schuckmanns im Jahre 1831 in Bezug auf seine Genehmigungspraxis in einem Schreiben an den König, Auszüge des Schreibens wiedergegeben in: *Martin*, VSWG 1969, S. 499, 530.
- 239 Abgedruckt in: Baums (Hrsg.), Preußisches Gesetz über die Aktiengesellschaften, S. 54 ff, 54 und 55.
- 240 Hervorhebungen in Fettdruck durch die Verfasserin.
- 241 Dieser Auszug des Schreibens ist so wiedergegeben in: *Martin*, VSWG 1969, S. 499, 530; siehe auch bei *Baums*, in: Baums (Hrsg.), Preußisches Gesetz über die Aktiengesellschaften, S. 27 und 28.
- 242 Konkret zum Spannungsverhältnis *Reich*, in: Coing, Ius Commune, Bd. 2, Die Entwicklung des deutschen Aktienrechts im 19. Jahrhundert, S. 239, 240 ff.
- 243 *Kießling*, in: Bayer/Habersack (Hrsg.), Aktienrecht im Wandel, Bd. 1, 7. Kap., Rn. 31; vgl. auch *Deutsch*, in: Bayer/Habersack (Hrsg.), Aktienrecht im Wandel, Bd. 1, 3. Kap., Rn. 66; *Assmann*, in: Hopt/Wiedemann (Hrsg.), Großkommentar zum AktG, Bd. 1, Einl., Rn. 60.
- 244 Wie beispielsweise in den „Motive[n] zu der Verordnung über Aktien-Gesellschaften“ vom 31. Januar 1840, abgedruckt in: Baums (Hrsg.), Preußisches Gesetz über die Aktiengesellschaften, S. 54 ff, 56 und 57 sowie im „Gutachten der vereinigten Abtheilungen des königlichen Staatsraths für die Finanzen und für die Justiz über den Entwurf eines Gesetzes über AktienGesellschaften“ vom 16. März 1843, abgedruckt in: Baums (Hrsg.), Preußisches Gesetz über die Aktiengesellschaften, S. 134 ff, 137.

- 245 Siehe in den „Motive[n] zu der Verordnung über Aktien-Gesellschaften“ vom 31. Januar 1840, abgedruckt in: Baums (Hrsg.), Preußisches Gesetz über die Aktiengesellschaften, S. 54 ff, 56 und 57; siehe auch das „Gutachten der vereinigten Abtheilungen des königlichen Staatsraths für die Finanzen und für die Justiz über den Entwurf eines Gesetzes über Aktien-Gesellschaften“ vom 16. März 1843, abgedruckt in: Baums (Hrsg.), Preußisches Gesetz über die Aktiengesellschaften, S. 134 ff, 137; vgl. auch *Kießling*, in: Bayer/Habersack (Hrsg.), Aktienrecht im Wandel, Bd. 1, 7. Kap., Rn. 43.
- 246 Abgedruckt in: Baums (Hrsg.), Preußisches Gesetz über die Aktiengesellschaften, S. 54 ff, 56 und 57.
- 247 Hervorhebungen in Fettdruck durch die Verfasserin.
- 248 Vgl. das „Gutachten des Staatsministers Schön“ vom 23. Dezember 1841, abgedruckt in: Baums (Hrsg.), Preußisches Gesetz über die Aktiengesellschaften, S. 109 ff.
- 249 So das „Gutachten des Staatsministers Schön“ vom 23. Dezember 1841, abgedruckt in: Baums (Hrsg.), Preußisches Gesetz über die Aktiengesellschaften, S. 109 ff, 110.
- 250 „Gutachten wegen Begünstigung der Actienvereine durch Verleihung von Korporationsrechten an dieselben“ des seinerzeitigen Oberregierungsrats Hoffmann vom 30. Dezember 1841“, abgedruckt in: Baums (Hrsg.), Preußisches Gesetz über die Aktiengesellschaften, S. 119 ff.
- 251 So das „Gutachten wegen Begünstigung der Actienvereine durch Verleihung von Korporationsrechten an dieselben“ des seinerzeitigen Oberregierungsrats Hoffmann vom 30. Dezember 1841 im Rahmen der Gesetzgebungsarbeiten für ein einheitliches Preußisches, abgedruckt in: Baums (Hrsg.), Preußisches Gesetz über die Aktiengesellschaften, S. 119, 129/130.
- 252 Vgl. *Martin*, VSWG 1969, S. 499, 531 (vgl. ausführlich zu den strittigen Fällen die S. 527 bis 542)
- 253 *Martin*, VSWG 1969, S. 499, 538 und 539.
- 254 *Baums*, in: Baums (Hrsg.), Preußisches Gesetz über die Aktiengesellschaften, S. 29; vgl. auch *Martin*, VSWG 1969, 499, 536 und 537; *Fleckner*, in: Bayer/Habersack (Hrsg.), Aktienrecht im Wandel, Bd. 1, 19. Kap., Rn. 20; die „Motive zu der Verordnung über Aktien-Gesellschaften“, abgedruckt in: Baums (Hrsg.), Preußisches Gesetz über die Aktiengesellschaften, S. 54 ff, 55 sowie das „Gutachten der vereinigten Abtheilungen des königlichen Staatsraths für die Finanzen und Justiz über den Entwurf eines Gesetzes über Aktiengesellschaften“ vom 16. März 1843, abgedruckt in: Baums (Hrsg.), Preußisches Gesetz über Aktiengesellschaften, S. 134 ff, 134.
- 255 Vgl. das „Protokoll der Sitzungen des königlichen Staatsministeriums vom 29. Juni 1841, abgedruckt in: Baums (Hrsg.), Preußisches Gesetz über die Aktiengesellschaften, S. 86 ff, 86 (ff); das „Gutachten des Bundestagsgesandten von Bülow“ vom 11. Januar 1842, abgedruckt in: Baums (Hrsg.), Preußisches Gesetz über die Aktiengesellschaften, S. 113 ff, 114; das „Gutachten der vereinigten Abteilungen des königlichen Staatsraths für die Finanzen und für die

Justiz über den Entwurf eines Gesetzes über Aktien-Gesellschaften“ vom 16. März 1843, abgedruckt in: Baums (Hrsg.), Preußisches Gesetz über die Aktiengesellschaften, S. 134 ff, insbesondere S. 137 und 139 sowie das Protokoll zur 43. Sitzung des Königlichen Staatsrats zur Beratung des Entwurfs eines Aktiengesetzes vom 14. Juni 1843, abgedruckt in: Baums (Hrsg.), Preußisches Gesetz über die Aktiengesellschaften, S. 168 ff; im Übrigen ausführlich dazu Baums, in: Baums (Hrsg.), Preußisches Gesetz über die Aktiengesellschaften, S. 31 ff.

256 Abgedruckt in: Baums (Hrsg.), Preußisches Gesetz über die Aktiengesellschaften, S. 134 bis 157.

257 Abgedruckt in: Baums (Hrsg.), Preußisches Gesetz über die Aktiengesellschaften, S. 134, 137.

258 So im „Gutachten der vereinigten Abteilungen des königlichen Staatsraths für die Finanzen und für die Justiz über den Entwurf eines Gesetzes über Aktien-Gesellschaften“ vom 16. März 1843, abgedruckt in: Baums (Hrsg.), Preußisches Gesetz über die Aktiengesellschaften, S. 134, 137.

259 So ergab die zunächst durchgeführte Abstimmung des königlichen Staatsministeriums zu diesem Punkt, dass nur solchen Aktiengesellschaften, die einen gemeinnützigen Zweck verfolgen, eine Genehmigung erteilt werden und die vollständigen Rechte (inklusive der Haftungsbeschränkung der Aktionäre auf ihre Einlagen) zukommen sollten, vgl. das „Protokoll der Sitzung des königlichen Staatsministeriums vom 29. Juni 1841“, abgedruckt in: Baums (Hrsg.), Preußisches Gesetz über die Aktiengesellschaften, S. 86 ff, 89 sowie §§ 1, 13 des „Entwurfs nach den Beschlüssen des königlichen Staatsministeriums“, beide Paragraphen abgedruckt in: Baums (Hrsg.), Preußisches Gesetz über die Aktiengesellschaften, S. 95 ff, S. 96 und 98.

Vgl. auch das Protokoll der 43. Sitzung des königlichen Staatsrats zur Beratung des Entwurfs eines Aktiengesetzes vom 14. Juni 1843, abgedruckt in: Baums (Hrsg.), Preußisches Gesetz über die Aktiengesellschaften, S. 168, 169.

260 Siehe die „Plenar-Beschlüsse, welche in den Sitzungen vom 17ten und 21ten Juni 1843 in Beziehung auf den Entwurf eines Gesetzes über Aktien-Gesellschaften gefaßt worden sind“, abgedruckt in: Baums (Hrsg.), Preußisches Gesetz über die Aktiengesellschaften, S. 193, 193.

261 Vgl. das „Gutachten der vereinigten Abtheilungen des königlichen Staatsraths für die Finanzen und Justiz über den Entwurf eines Gesetzes über Aktiengesellschaften“ vom 16. März 1843, abgedruckt in: Baums (Hrsg.), Preußisches Gesetz über Aktiengesellschaften, S. 134, 143.

262 So in den „Plenar-Bechlüsse[n], welche in den Sitzungen vom 17ten und 21ten Juni 1843 in Beziehung auf den Entwurf eines Gesetzes über Aktien-Gesellschaften gefaßt worden sind“, abgedruckt in: Baums (Hrsg.), Preußisches Aktiengesetz über die Aktiengesellschaften, S. 193, 193.

263 Siehe „Plenar-Bechlüsse, welche in den Sitzungen vom 17ten und 21ten Juni 1843 in Beziehung auf den Entwurf eines Gesetzes über Aktien-Gesellschaften gefaßt worden sind“, abgedruckt in: Baums (Hrsg.), Preußisches Aktiengesetz

über die Aktiengesellschaften, S. 193, 193.

- 264 Siehe das Protokoll der 44. Sitzung des königlichen Staatsrats zur Beratung des Entwurfs eines Aktiengesetzes vom 17. Juni 1843, abgedruckt in: Baums (Hrsg.), Preußisches Aktiengesetz über die Aktiengesellschaften, S. 173, 181; „Plenar-Beschlüsse, welche in den Sitzungen vom 17ten und 21ten Juni 1843 in Beziehung auf den Entwurf eines Gesetzes über Aktien-Gesellschaften gefaßt worden sind“, abgedruckt in: Baums (Hrsg.), Preußisches Gesetz über die Aktiengesellschaften, S. 193, 193.
- 265 Siehe das Protokoll der 44. Sitzung des königlichen Staatsrats zur Beratung des Entwurfs eines Aktiengesetzes vom 17. Juni 1843, abgedruckt in: Baums (Hrsg.), Preußisches Aktiengesetz über die Aktiengesellschaften, S. 173, 181 und 183; vgl. auch *Baums*, in: Baums (Hrsg.), Preußisches Aktiengesetz über die Aktiengesellschaften, S. 34.
- 266 *Reich*, in: Coing, *Ius Commune*, Bd. 2, Die Entwicklung des deutschen Aktienrechtes im neunzehnten Jahrhundert, S. 239, 253; *Assmann*, in: Hopt/Wiedemann (Hrsg.), Großkommentar zum AktG, Bd. 1, Einl., Rn. 55.
- 267 Abgedruckt in: Baums (Hrsg.), Preußisches Gesetz über die Aktiengesellschaften, S. 211 ff.
- 268 *Kießling*, in: Bayer/Habersack (Hrsg.), Aktienrecht im Wandel, Bd. 1, 7. Kap., Rn. 81; *Assmann*, in: Hopt/Wiedemann (Hrsg.), Großkommentar zum AktG, Bd. 1, Einl., Rn. 55; *Reich*, in: Coing, *Ius Commune*, Bd. 2, Die Entwicklung des deutschen Aktienrechtes im neunzehnten Jahrhundert, S. 239, 253.
- 269 Hervorhebung in Fettdruck durch die Verfasserin.
- 270 So I. der Instruktion vom 22. April 1845, abgedruckt in: *Passow*, Die Aktiengesellschaft, S. 63; siehe auch bei *Kießling*, in: Bayer/Habersack (Hrsg.), Aktienrecht im Wandel, Bd. 1, 7. Kap., Rn. 81; *Reich*, in: Coing, *Ius Commune*, Bd. 2, Die Entwicklung des deutschen Aktienrechtes im neunzehnten Jahrhundert, S. 239, 253.
- 271 So II. der Instruktion vom 22. April 1845, abgedruckt in: *Passow*, Die Aktiengesellschaft, S. 64.
- 272 Hervorhebungen in Fettdruck durch die Verfasserin.
- 273 So II. der Instruktion vom 22. April 1845, abgedruckt in: *Passow*, Die Aktiengesellschaft, S. 64; siehe auch bei *Kießling*, in: Bayer/Habersack (Hrsg.), Aktienrecht im Wandel, Bd. 1, 7. Kap., Rn. 81; *Reich*, in: Coing, *Ius Commune*, Bd. 2, Die Entwicklung des deutschen Aktienrechtes im neunzehnten Jahrhundert, S. 239, 253 und 254.
- 274 *Droege*, Gemeinnützigkeit im offenen Steuerstaat, S. 31; *Reimer/Waldhoff*, FR 2002, S. 318, 320.
- 275 Vgl. auch *Baums*, in: Baums (Hrsg.), Preußisches Aktiengesetz über die Aktiengesellschaften, S. 35, auf den *Droege* (Gemeinnützigkeit im offenen Steuerstaat, S. 31) sowie *Reimer/Waldhoff*, FR 2002, S. 318, 320 verweisen.
- 276 Abgedruckt in: *Passow*, Die Aktiengesellschaft, S. 63 und 64.
- 277 Abgedruckt in: *Passow*, Die Aktiengesellschaft, S. 63.
- 278 Abgedruckt in: *Baums*, in: Baums (Hrsg.), Preußisches Aktiengesetz über die

- Aktiengesellschaften, S. 213, 216.
- 279 Vgl. oben 1. Teil A.
- 280 Abgedruckt in: *Schubert/Hommelhoff*, Hundert Jahre modernes Aktienrecht, in: Schubert (Hrsg.), ZGR 1985, Sonderheft 4, S. 582.
- 281 Vgl. auch *Reimer/Waldhoff*, FR 2002, S. 318, 320; *Ullrich*, Gesellschaftsrecht und steuerliche Gemeinnützigkeit, S. 44.
- 282 Vgl. *Ullrich*, Gesellschaftsrecht und steuerliche Gemeinnützigkeit, S. 49.
- 283 Vgl. *Hammer*, StuW 2001, S. 19, 19; *Droege*, Gemeinnützigkeit im offenen Steuerstaat, S. 15 und 32; a.A. *Wallenhorst*, in: Wallenhorst/Halaczinsky, Die Besteuerung gemeinnütziger Vereine, Stiftungen und der juristischen Personen des öffentlichen Rechts, Kap. C, Rn. 8 (erste gesetzliche Bestimmungen zur Gemeinnützigkeit in den zwanziger Jahren des 20. Jahrhunderts).
- 284 *Droege*, Gemeinnützigkeit im offenen Steuerstaat, S. 32, der auf die Wiedergabe dieses Mandats bei *Harl*, Handbuch der gesamten Steuer-Regulirung, 1814, Bd. 1, S. 332 ff verweist; ebenso wie *Madl*, Der Sportverein als Unternehmen, S. 113 und *Schauhoff*, in: Schauhoff (Hrsg.), Handbuch der Gemeinnützigkeit, Einl., Rn. 19.
- 285 *Droege*, Gemeinnützigkeit im offenen Steuerstaat, S. 32 mit Verweis auf Kabinettsorder vom 8. Juni 1834, GSlg, 1984, S. 87.
- 286 So *Hüttemann*, Gemeinnützigkeits- und Spendenrecht, § 1, Rn. 14.
- 287 Vgl. *Hammer*, StuW 2001, S. 19, 19, so wird im Jahre 1867, in dem das preußische Gesetz betreffend die den gemeinnützigen Aktien-Baugesellschaften bewilligte Sportel- und Stempelfreiheit in Kraft trat, welchen *Hammer* als Beginn des steuerlichen Gemeinnützsrechts anführt, gerade das letzte Drittel des Jahrhunderts eingeleitet.
- 288 Gesetz-Sammlung für die Königlichen Preussischen Staaten 1867, S. 385.
- 289 Vgl. *Hammer*, StuW 2001, S. 19, 19 und 20.
- 290 *Hüttemann*, Gemeinnützigkeits- und Spendenrecht, § 1, Rn. 14.
- 291 *Droege*, Gemeinnützigkeit im offenen Steuerstaat, S. 32 und 33.
- 292 *Droege*, Gemeinnützigkeit im offenen Steuerstaat, S. 32 und 33; vgl. auch *Madl*, Der Sportverein als Unternehmen, S. 114, der als Kriterium allerdings eine 5 %ige Verzinsung der Anteile anstelles eines beschränkten Gewinnausschüttungsverbotes benennt.
- 293 Abgedruckt in: Gesetz-Sammlung für die Königlichen Preussischen Staaten 1867, S. 385.
- 294 Abgedruckt in: Gesetz-Sammlung für die Königlichen Preussischen Staaten 1867, S. 385.
- 295 RGBL 1881, S. 185 ff.
- 296 RGBL 1881, S. 185, 193 ff.
- 297 RGBL 1881, S. 185, 193 ff.
- 298 Dies wurde auch durch das Gesetz betreffend die Abänderung des Gesetzes wegen Erhebung von Reichsstempelabgaben, vom 1. Juli 1881, vom 29. Mai 1885 nicht geändert, vgl. das Gesetz, betreffend Abänderung des Gesetzes wegen Erhebung von Reichsstempelabgaben vom 1. Juli 1881, vom 29. Mai 1885,

- RGBl. 1885, S. 171 ff.
- 299 Gesetz wegen Abänderung des Gesetzes, betreffend die Erhebung von Reichsstempelabgaben, vom 1. Juli 1881/29. Mai 1885, vom 27. April 1894, RGBl. 1894, S. 369 ff.
- 300 Droege, Gemeinnützigkeit im offenen Steuerstaat, S. 32; vgl. auch Hammer, StuW 2001, S. 19, 20.
- 301 RGBl. 1894, S. 369, 373 ff.
- 302 Vgl. Hammer, StuW 2001, S. 19, 20 mit Hinweis auf das württembergische Gesetz, betreffend die Grund-, Gebäude- und Gewerbesteuer vom 28. April 1873 sowie das württembergische Erbschaftsteuergesetz vom 24. März 1881 als Beispiele.
- Weitere Steuerbefreiungen sollen unter anderem auch im preußischen Kommunalabgabengesetz vom 14. Juli 1893, so *Offczors*, Wandlungen und aktuelle Probleme des steuerlichen Gemeinnützigkeitsrechts, S. 27 sowie im Gewerbesteuergesetz von 1891 so Droege, Gemeinnützigkeit im offenen Steuerstaat, S. 33, enthalten gewesen sein.
- 303 Vgl. Hüttemann, Gemeinnützigkeits- und Spendenrecht, § 1, Rn. 14 und 15 mit Hinweis auf § 6 Nr. 10 des Sächsischen Staatseinkommengesetzes von 1878 sowie auf § 1 Abs. 2 des preußischen Einkommensteuergesetz 1906; vgl. auch Schauhoff, in: Schauhoff (Hrsg.), Handbuch der Gemeinnützigkeit, Einl., Rn. 19.
- 304 Abgedruckt in: Gesetz-Sammlung für die Königlichen Preußischen Staaten 1906, S. 241, 242.
- 305 Vgl. Hammer, StuW 2001, S. 19, 20; Droege, Gemeinnützigkeit im offenen Steuerstaat, S. 33 und 34.
- 306 Abgedruckt in: Gesetz-Sammlung für die Königlichen Preußischen Staaten 1906, S. 260, 260.
- 307 Gesetz wegen Änderung des Reichsstempelgesetzes (vom 3. Juni 1906) vom 15. Juli 1909, RGBl. 1909, S. 833 ff.
- 308 RGBl. 1909, S. 717, 718 ff.
- 309 RGBl. 1913, S. 544 ff.
- 310 So war auch die Stempelabgabepflicht auf die Beurkundung ihrer Gesellschaftsverträge bei Errichtung – ebenso wie bei der Aktiengesellschaft – neu eingeführt worden, vgl. Art. 1, Tarif Nr. 1, A. Gesellschaftsverträge, a) – c) des Gesetzes wegen Änderung des Reichsstempelgesetzes vom 3. Juli 1913, RGBl. 1913, S. 544, 544 ff.
- 311 Abgedruckt in: Reichsstempelgesetz vom 3. Juli 1913 nebst Ausführungsbestimmungen, S. 52 und 53.
- 312 Vgl. *Offczors*, Wandlungen und aktuelle Probleme des steuerlichen Gemeinnützigkeitsrechts, S. 28.
- 313 Abgedruckt in: Reichsstempelgesetz vom 3. Juli 1913 nebst Ausführungsbestimmungen, S. 52 und 53.
- 314 RGBl. 1913, S. 505 ff.
- 315 *Offczors*, Wandlungen und aktuelle Probleme des steuerlichen Gemeinnützigkeitsrechts, S. 28; siehe auch Droege, Gemeinnützigkeit im offenen

- Steuerstaat, S. 33 („eine den Befreiungen im Stempelsteuerrecht ähnliche Abgabenbefreiung“).
- 316 RGBL. 1913, S. 505 ff.
- 317 Vgl. *Hammer*, StuW 2001, S. 19, 20.
- 318 *Hammer*, StuW 2001, S. 19, 20; vgl. auch *Droege*, Gemeinnützigkeit im offenen Steuerstaat, S. 35.
- 319 Vgl. dazu *Hammer*, StuW 2001, S. 19, 20 und 22.
- 320 Vgl. *Hammer*, StuW 2001, S. 19, 22.
- 321 *Hüttemann*, Gemeinnützigkeits- und Spendenrecht, § 1, Rn. 14.
- 322 *Offczors*, Wandlungen und aktuelle Probleme des steuerlichen Gemeinnützigkeitsrechts, S. 27 und 28.
- 323 Urteil des II. Hilfs-Senats vom 17. Juni 1914 betreffend die Umsatzsteuer zu der Frage: „Wann liegt ein Grundstückserwerb zu einem gemeinnützigen Zwecke vor?“, Entscheidungen des Königlich Preußischen Oberverwaltungsgerichts (Pr. OVGE) 67, S. 56 ff.
- 324 So *Offczors*, Wandlungen und aktuelle Probleme des steuerlichen Gemeinnützigkeitsrechts, S. 28.
- 325 *Offczors*, Wandlungen und aktuelle Probleme des steuerlichen Gemeinnützigkeitsrechts, S. 28.
- 326 Urteil des II. Hilfs-Senats vom 17. Juni 1914, Entscheidungen des Königlich Preußischen Oberverwaltungsgerichts (Pr. OVGE) 67, S. 56, 58.
- 327 Urteil des II. Hilfs-Senats vom 17. Juni 1914, Entscheidungen des Königlich Preußischen Oberverwaltungsgerichts (Pr. OVGE) 67, S. 56, 60.
- 328 Vgl. *Hammer*, StuW 2001, S. 19, 22; *Offczors*, Wandlungen und aktuelle Probleme des steuerlichen Gemeinnützigkeitsrechts, S. 55.
- 329 *Klein*, Geschichte des Steuerrechts, in: *Klein* (Hrsg.), Lexikon des Rechts. Steuer- und Finanzrecht, S. 193, 196; *Schulze*, Die keineswegs Goldenen Zwanziger Jahre, in: *Schultz* (Hrsg.), Mit dem Zehnten fing es an – Eine Kulturgeschichte der Steuer, S. 209, 210 ff; vgl. auch *Schmölders*, Geschichte der Besteuerung, in: *Strickrodt/Wöhe/Flämig/Felix/Sebiger/Hartz* (Hrsg.), Handwörterbuch des Steuerrechts, S. 617, 622; *Droege*, Gemeinnützigkeit im offenen Steuerstaat, S. 38.
- 330 *Schulze*, Die keineswegs Goldenen Zwanziger Jahre; in: *Schultz* (Hrsg.), Mit dem Zehnten fing es an – Eine Kulturgeschichte der Steuer, S. 209, 211; *Droege*, Gemeinnützigkeit im offenen Steuerstaat, S. 39.
- 331 Vgl. *Hammer*, StuW 2001, S. 19, 20 und 21; *Droege*, Gemeinnützigkeit im offenen Steuerstaat, S. 38 und 39; im Übrigen ausführlich *Schulze*, Die keineswegs Goldenen Zwanziger Jahre, S. 209, 210 ff.
- 332 *Boettcher/Leibrecht*, Kommentar Gemeinnützigkeitsverordnung, S. 13.
- 333 *Hammer*, StuW 2001, S. 19, 21 und 24; *Boettcher/Leibrecht*, Kommentar Gemeinnützigkeitsverordnung, Einführung, S. 13; *Droege*, Gemeinnützigkeit im offenen Steuerstaat, S. 39.
- 334 RGBL. I 1920, S. 393, 394.
- 335 RGBL. I 1920, S. 393, 396.

- 336 RGL. I 1922, S. 335, 337.
- 337 RGL. I 1926, S. 218, 219.
- 338 RGL. I 1931, S. 241, 241.
- 339 *Hammer*, *StuW* 2001, S. 19, 21; *Droege*, *Gemeinnützigkeit im offenen Steuerstaat*, S. 41.
- 340 *Boettcher/Leibrecht*, *Kommentar Gemeinnützigkeitsverordnung*, S. 13; vgl. auch *Hammer*, *StuW* 2001, S. 19, 21; *Droege*, *Gemeinnützigkeit im offenen Steuerstaat*, S. 41.
- 341 RGL. I 1926, S. 244 ff.
- 342 RGL. I 1931, S. 263 ff.
- 343 RGL. I 1926, S. 323 ff.
- 344 RGL. I 1931, S. 263 ff.
- 345 RGL. I 1931, S. 265 ff.

346 RGBL. I 1934, S. 925 ff, Abschnitt I: Allgemeines Steuerrecht/Unterabschnitt 9:
 Gemeinnützige, mildtätige und kirchliche Zwecke, §§ 17-19.
 347 RGBL. I 1934, S. 925, 928 ff.
 348 *Offczors*, Wandlungen und aktuelle Probleme des steuerlichen
 Gemeinnützigkeitsrechts, S. 59 und 81; *Leisner-Egensperger*, in:
 Hübschmann/Hepp/Spitaler, Kommentar zur AO, vor §§ 5168, Rn. 4;
Boettcher/Leibrecht, Kommentar Gemeinnützigkeitsverordnung, S. 13;
Buchna/Seeger/Brox, Gemeinnützigkeit im Steuerrecht, 1.2, S. 20; *Hammer*,
 StuW 2001, S. 19, 21; *Droege*, Gemeinnützigkeit im offenen Steuerstaat, S. 48;
Madl, Der Sportverein als Unternehmen, S. 116.
 349 *Boettcher/Leibrecht*, Kommentar Gemeinnützigkeitsverordnung, S. 14.
 350 RGBL. I 1934, S. 925, 928 ff.
 351 So *Offczors*, Wandlungen und aktuelle Probleme des steuerlichen
 Gemeinnützigkeitsrechts, S. 82.
 352 *Offczors*, Wandlungen und aktuelle Probleme des steuerlichen
 Gemeinnützigkeitsrechts, S. 82
 353 RGBL. I 1934, S. 925, 929.
 354 *Hammer*, StuW 2001, S. 19, 21.
 355 RStBl. 1941, 937 ff.
 356 *Hammer*, StuW 2001, S. 19, 21.
 357 RStBl. 1941, 937, 937.
 358 RStBl. 1941, 937 ff.
 359 RStBl. 1941, 937, 940 ff.
 360 *Boettcher/Leibrecht*, Kommentar Gemeinnützigkeitsverordnung, S. 14; *Offczors*,
 Wandlungen und aktuelle Probleme des steuerlichen Gemeinnützigkeitsrechts, S.
 81 und 82.
 361 RStBl. 1941, 937, 941 ff.
 362 RStBl. 1941, 937, 942.
 363 Vgl. *Boettcher/Leibrecht*, Kommentar Gemeinnützigkeitsverordnung, S. 14 und
 S. 17 ff. Zur Handhabung des steuerlichen Gemeinnützigkeitsbegriffes im
 faschistischen Staatswesen näher auch bei *Offczors*, Wandlungen und aktuelle
 Probleme des steuerlichen Gemeinnützigkeitsrechts, S. 76 ff.
 364 So *Boettcher/Leibrecht*, Kommentar Gemeinnützigkeitsverordnung, S. 17.
 365 *Boettcher/Leibrecht*, Kommentar Gemeinnützigkeitsverordnung, S. 17 und 18;
 dazu ausführlich *Droege*, Gemeinnützigkeit im offenen Steuerstaat, S. 51 ff.
 366 RGBL. I 1934, S. 925, 925.
 367 RGBL. I 1934, S. 925, 925.
 368 *Offczors*, Wandlungen und aktuelle Probleme des steuerlichen
 Gemeinnützigkeitsrechts, S. 82.
 369 *Boettcher/Leibrecht*, Kommentar Gemeinnützigkeitsverordnung, S. 14;
Buchna/Seeger/Brox, Gemeinnützigkeit im Steuerrecht, 1.2, S. 20.
 370 RStBl. 1941, 937, 938.
 371 Die nachfolgenden Ausführungen beschränken sich auf die
 Entwicklungsgeschichte des Gemeinnützigkeitsrechts in der Bundesrepublik

- Deutschland. So blieb die Entwicklung in der Deutschen Demokratischen Republik für das heutige Gemeinnützigkeitsrecht konsequenzenlos, *Droege*, Gemeinnützigkeit im offenen Steuerstaat, S. 57.
- 372 *Droege*, Gemeinnützigkeit im offenen Steuerstaat, S. 58.
- 373 *Droege*, Gemeinnützigkeit im offenen Steuerstaat, S. 58; *Boettcher/Leibrecht*, Kommentar Gemeinnützigkeitsverordnung, S. 14.
- 374 *Buchna/Seeger/Brox*, Gemeinnützigkeit im Steuerrecht, 1.2, S. 20 (betreffend die Änderungen der GemVO); *Boettcher/Leibrecht*, Kommentar Gemeinnützigkeitsverordnung, S. 14 (betreffend die Änderungen der GemVO).
- 375 Vgl. *Droege*, Gemeinnützigkeit im offenen Steuerstaat, S. 58; *Boettcher/Leibrecht*, Kommentar Gemeinnützigkeitsverordnung, S. 14 (betreffend die Änderungen der GemVO).
- 376 *Droege*, Gemeinnützigkeit im offenen Steuerstaat, S. 58; *Buchna/Seeger/Brox*, Gemeinnützigkeit im Steuerrecht, 1.2, S. 20 (zur GemVO).
- 377 Oberster Finanzgerichtshof vom 25. Februar 1950, I 8/49 S, BStBl. I 1951, S. 452 ff hinsichtlich des § 7 Abs. 3 sowie § 7 Abs. 1 und § 8 Abs. 1 GemVO (1941); BFH vom 30. Januar 1951, II 123/50 S, BStBl. III 1951, S. 40 ff hinsichtlich § 1 Abs. 1 GemVO (1941); vgl. auch *Droege*, Gemeinnützigkeit im offenen Steuerstaat, S. 59; *Buchna/Seeger/Brox*, Gemeinnützigkeit im Steuerrecht, 1.2, S. 20.
- 378 BGBl. I 1953, S. 1592 ff.
- 379 *Boettcher/Leibrecht*, Kommentar Gemeinnützigkeitsverordnung, S. 15; *Buchna/Seeger/Brox*, Gemeinnützigkeit im Steuerrecht, 1.2, S. 20; *Droege*, Gemeinnützigkeit im offenen Steuerstaat, S. 59; *Madl*, Der Sportverein als Unternehmen, S. 121.
- 380 Vgl. *Offczors*, Wandlungen und aktuelle Probleme des steuerlichen Gemeinnützigkeitsrechts, S. 96; *Riewald*, BB 1954, S. 385, 385; *Boettcher/Leibrecht*, Kommentar Gemeinnützigkeitsverordnung, Einführung, S. 15; *Droege*, Gemeinnützigkeit im offenen Steuerstaat, S. 59 und 60.
- 381 *Riewald*, BB 1954, S. 385, 385; vgl. auch *Boettcher/Leibrecht*, Gemeinnützigkeitsverordnung, Einführung, S. 16; *Buchna/Seeger/Brox*, Gemeinnützigkeit im Steuerrecht, 1.2, S. 20.
- 382 BGBl. I 1969, S. 1211 ff.
- 383 *Leisner-Egensperger*, in: Hübschmann/Hepp/Spitaler, Kommentar zur AO, vor §§ 51 – 68 AO, Rn. 4.
- 384 BGBl. I 1976, S. 613 ff, berichtigt hinsichtlich § 29 Satz 1, § 208 Abs. 2 und § 285 Abs. 1 AO durch Berichtigung der Abgabenordnung vom 21. Januar 1977, BGBl. I 1977, S. 269.
- 385 *Leisner-Egensperger*, in: Hübschmann/Hepp/Spitaler, Kommentar zur AO, vor §§ 51 – 68, Rn. 5; *Buchna/Seeger/Brox*, Gemeinnützigkeit im Steuerrecht, 1.2, S. 20; *Madl*, Der Sportverein als Unternehmen, S. 121.
- 386 Vgl. *Buchna/Seeger/Brox*, Gemeinnützigkeit im Steuerrecht, 1.2, S. 20.
- 387 *Hammer*, StuW 2001, S. 19, 22.
- 388 BGBl. I 1976, 613, 697.

389 *Buchna/Seeger/Brox*, Gemeinnützigkeit im Steuerrecht, 1.2, S. 20.
 390 *Offczors*, Wandlungen und aktuelle Probleme des steuerlichen
 Gemeinnützigkeitsrechts, S. 97.
 391 *Droege*, Gemeinnützigkeit im offenen Steuerstaat, S. 62.
 392 BStBl. I 1976, S. 576 ff.
 393 BStBl. I 1987, S. 664 ff.
 394 *Leisner-Egensperger*, in: Hübschmann/Hepp/Spitaler, Kommentar zur AO, vor §§
 51 – 68, Rn. 8; *Droege*, Gemeinnützigkeit im offenen Steuerstaat, S. 62.
 395 BGBI. I 1980, S. 731.
 396 BGBI. I 1983, S. 1577, 1580 ff.
 397 BGBI. I 1985, S. 2436 ff.
 398 Nachfolgend auch „VereinsFG“.
 399 BGBI. I 1989, S. 2212 ff.
 400 BGBI. I 2000, S. 1034.
 401 *Leisner-Egensperger*, in: Hübschmann/Hepp/Spitaler, Kommentar zur AO, vor §§
 51 – 68 AO, Rn. 7.
 402 BGBI. I 1985, S. 2436.
 403 BGBI. I 1989, S. 2212.
 404 BGBI. 2000, S. 1034
 405 BGBI. I 2007, S. 2332, 2335.
 406 BGBI. I 1980, S. 731.
 407 BGBI. I 1980, S. 731.
 408 BGBI. I 1983, S. 1577, 1580.
 409 BGBI. I 1989, S. 2212, 212.
 410 BGBI. I 2007, S. 2332, 2334 ff.
 411 *Leisner-Egensperger*, in: Hübschmann/Hepp/Spitaler, Kommentar zur AO, vor §§
 51 – 68 AO, Rn. 9.
 412 BGBI. I 2007, S. 2332, 2334 ff.
 413 BGBI. I 2007, S. 2332, 2336.
 414 Vgl. *Leisner-Egensperger*, in: Hübschmann/Hepp/Spitaler, Kommentar zur AO,
 vor §§ 51 – 68 AO, Rn. 9.
 415 Vgl. *Schauhoff/Kirchhain*, DStR 2007, S. 1985, 1989; *Hüttemann*, DB 2007, S.
 2053, 2054; *Droege*, Gemeinnützigkeit im offenen Steuerstaat, S. 68.
 416 So Finanzausschuss, BT-Drucksache 16/5985, S. 11.
 417 So auch *Droege*, Gemeinnützigkeit im offenen Steuerstaat, S. 32 und 33 (in
 Bezug auf das Preußische Gesetz vom 2. März 1867).
 418 So auch *Ullrich*, Gesellschaftsrecht und steuerliche Gemeinnützigkeit, S. 49.
 419 So wird der gemeinnützigen Aktiengesellschaft aufgrund der Formstrenge des
 Aktienrechts und der tendenziellen Ausrichtung der Aktiengesellschaft für den
 Kapitalmarkt kaum praktische Relevanz zugesprochen, *van Randenborgh*, in:
 Schauhoff (Hrsg.), Handbuch der Gemeinnützigkeit, § 1, Rn. 4; ebenso in Bezug
 auf die Formstrenge: *Bayer/Hoffmann*, AG-Report 2007, R 347, 347.
 420 BGBI. I 1994, S. 1961 ff; vgl. zum zahlenmäßigen Anstieg *Bayer/Hoffmann*, AG-
 Report 2007, R 347, 347, die in dem Gesetz zumindest einen „gewissen Impuls

- für den Rückgriff auf die Rechtsform >Aktiengesellschaft< auch im Gemeinnützigkeitssektor“ sehen; *dies.*, AG-Report 2008, S. 531, 531.
- 421 So *Sprenkel*, Die gemeinnützige Aktiengesellschaft (gAG) in Deutschland im Spannungsfeld von Bürgerschaftlichem Engagement und Markt, in: Helmig/Putschert/Schauer/Witt (Hrsg.), Nonprofit-Organisationen und Märkte, S. 167, 169.
- 422 BGBI. I 2008, S. 2794 ff.
- 423 Vgl. entsprechend zur gGmbH *Hüttemann*, Gemeinnützigkeits- und Spendenrecht, § 2, Rn. 15.
- 424 Vgl. *Hüffer*, Kommentar zum AktG, § 23, Rn. 35; *Röhricht*, in: Hopt/Wiedemann (Hrsg.), Großkommentar zum AktG, Bd. 1, § 23, Rn. 168; *Arnold*, in: Zöllner/Noack (Hrsg.), Kölner Kommentar zum AktG, Bd. 1, § 23, Rn. 137.
- 425 Vgl. *Hüffer*, Kommentar zum AktG, § 23, Rn. 37; *Röhricht*, in: Hopt/Wiedemann (Hrsg.), Großkommentar zum AktG, Bd. 1, § 23, Rn. 186; *Arnold*, in: Zöllner/Noack (Hrsg.), Kölner Kommentar zum AktG, Bd. 1, § 23, Rn. 149.
- 426 Vgl. *Arnold*, in: Zöllner/Noack (Hrsg.), Kölner Kommentar zum AktG, Bd. 1, § 23, Rn. 149; *Hüffer*, Kommentar zum AktG, § 23, Rn. 37.
- 427 Vgl. *Hüffer*, Kommentar zum AktG, § 23, Rn. 37; *Arnold*, in: Zöllner/Noack (Hrsg.), Kölner Kommentar zum AktG, Bd. 1, § 23, Rn. 150; *Eberth*, Die Aktiengesellschaft mit atypischer Zwecksetzung, S. 44; *Luther*, Die genossenschaftliche Aktiengesellschaft, S. 10.
- 428 Vgl. *Seibt*, in: Schmidt/Lutter (Hrsg.), Kommentar zum AktG, § 23, Rn. 1 und 53; *Pentz*, in: Goette/Habersack (Hrsg.), Münchener Kommentar zum AktG, Bd. 1, § 23, Rn. 150.
- 429 *Hüffer*, Kommentar zum AktG, § 23, Rn. 34; *Seibt*, in: Schmidt/Lutter (Hrsg.), Kommentar zum AktG, § 23, Rn. 53; vgl. auch *Eberth*, Die Aktiengesellschaft mit atypischer Zwecksetzung, S. 43; *Röhricht*, in: Hopt/Wiedemann (Hrsg.), Großkommentar zum AktG, Bd. 1, § 23, Rn. 167; *Raiser/Veil*, Recht der Kapitalgesellschaften, § 11, Rn. 1.
- 430 *Hüffer*, Kommentar zum AktG, § 23, Rn. 34; *Seibt*, in: Schmidt/Lutter (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 1, § 23, Rn. 53; vgl. auch *Eberth*, Die Aktiengesellschaft mit atypischer Zwecksetzung, S. 43.
- 431 *Röhricht*, in: Hopt/Wiedemann (Hrsg.), Großkommentar zum AktG, Bd. 1, § 23, Rn. 167.
- 432 Vgl. dazu auch bei *Spindler*, in: Bayer/Habersack (Hrsg.), Aktienrecht im Wandel, Bd. 2, 22. Kap., Rn. 45.
- 433 Zur Kritik *Arnold*, in: Zöllner/Noack (Hrsg.), Kölner Kommentar zum AktG, Bd. 1, § 23, Rn. 131 ff.
- 434 *Seibt*, in: Schmidt/Lutter (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 1, § 23, Rn. 61; *Pentz*, in: Goette/Habersack (Hrsg.), Münchener Kommentar zum AktG, Bd. 1, § 23, Rn. 173.
- 435 Vgl. zum Meinungsstand *Arnold*, in: Zöllner/Noack (Hrsg.), Kölner Kommentar zum AktG, Bd. 1, § 23, Rn. 153.
- 436 *Braunfels*, in: Heidel (Hrsg.), Aktienrecht und Kapitalmarktrecht, § 23, Rn. 50;

- Werner, AG 1968, S. 181, 182.
- 437 OLG Düsseldorf vom 16. November 1967, 6 U 280/66, AG 1968, S. 19, 22; Röhricht, in: Hopt/Wiedemann (Hrsg.), Großkommentar zum AktG, Bd. 1, § 23, Rnrn. 202 und 203; Pentz, in: Goette/Habersack (Hrsg.), Münchener Kommentar zum AktG, Bd. 1, § 23, Rnrn. 162 und 163.
- 438 Arnold, in: Zöllner/Noack (Hrsg.), Kölner Kommentar zum AktG, Bd. 1, § 23, Rn. 153.
- 439 Schmidt, in: Hopt/Wiedemann (Hrsg.), Großkommentar zum AktG, 6. Lieferung, § 241, Rn. 56; Würthwein, in: Spindler/Stilz (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 2, § 241, Rnrn. 202 und 212.
- 440 Hüffer, in: Goette/Habersack (Hrsg.), Münchener Kommentar zum AktG, Bd. 4, § 241, Rn. 61.
- 441 Ullrich, Gesellschaftsrecht und steuerliche Gemeinnützigkeit, S. 232.
- 442 Nachfolgend auch „Mustersatzung“.
- 443 Die mit * gekennzeichneten Festlegungen sind Bestimmungen, die laut Mustersatzung nur dann erforderlich sind, „wenn die Satzung einen Anspruch auf Rückgewähr von Vermögen einräumt“.
- 444 Buchna/Seeger/Brox, Gemeinnützigkeit im Steuerrecht, 2.10.3, S. 260; vgl. auch Bott, in: Schauhoff (Hrsg.), Handbuch der Gemeinnützigkeit, § 10, Rn. 52.
- 445 Bott, in: Schauhoff (Hrsg.), Handbuch der Gemeinnützigkeit, § 10, Rnrn. 51 und 53.
- 446 Bott, in: Schauhoff (Hrsg.), Handbuch der Gemeinnützigkeit, § 10, Rnrn. 53 und 102.
- 447 Bott, in: Schauhoff (Hrsg.), Handbuch der Gemeinnützigkeit, § 10, Rn. 120.
- 448 AEAO in der Fassung vom 17. Januar 2012, BStBl. 2012, S. BStBl. I 2012, S. 83 ff.
- 449 Bott, in: Schauhoff (Hrsg.), Handbuch der Gemeinnützigkeit, § 10, Rnrn. 53 und 121.
- 450 BGBl. I 2008, S. 2794 ff.
- 451 Buchna/Seeger/Brox, Gemeinnützigkeit im Steuerrecht, 2.10.2, S. 257.
- 452 Ullrich, Gesellschaftsrecht und steuerliche Gemeinnützigkeit, S. 234; ders., DStR 2009, S. 2471.
- 453 BFH vom 14. Juli 2007, I R 94/02, BStBl. II 2005, S. 721 ff.
- 454 Vgl. BT-Drucksache 16/11108, S. 46; im Übrigen auch Buchna/Seeger/Brox, Gemeinnützigkeit im Steuerrecht, 2.10.2, S. 257; Koenig, in: Pahlke/Koenig (Hrsg.), Kommentar zur AO, § 60, Rn. 7.
- 455 Vgl. BFH vom 14. Juli 2004, I R 94/02, BStBl. II 2005, S. 721, 721 (2. Leitsatz) und 722.
- 456 BFH vom 23. Juli 2009, V R 20/08, DStR 2009, S. 2047 ff.
- 457 Ullrich, DStR 2009, S. 2471, 2472 ff.
- 458 EuGH vom 14. September 2006, C-386/04, DStR 2006, S. 1736 ff.
- 459 BT-Drucksache 16/11108, S. 26.
- 460 EuGH vom 14. September 2006, C-386/04, DStR 2006, S. 1736, 1738 ff.
- 461 Ullrich, DStR 2009, S. 2471, 2472; ders., Gesellschaftsrecht und steuerliche

- Gemeinnützigkeit, S. 235.
- 462 Ullrich, DStR 2009, S. 2471, 2472; *ders.*, Gesellschaftsrecht und steuerliche Gemeinnützigkeit, S. 235.
- 463 Ullrich, DStR 2009, S. 2471, 2472.
- 464 Ullrich, DStR 2009, S. 2471, 2472; *ders.*, Gesellschaftsrecht und steuerliche Gemeinnützigkeit, S. 235.
- 465 So Ullrich, DStR 2009, S. 2471, 2473.
- 466 So Ullrich, DStR 2009, S. 2471, 2473.
- 467 Ullrich, DStR 2009, S. 2471, 2473; *ders.*, Gesellschaftsrecht und steuerliche Gemeinnützigkeit, S. 235.
- 468 Vgl. BT-Drucksache 16/11108, S. 26.
- 469 Ullrich, DStR 2009, S. 2471, 2473.
- 470 Vgl. u.a. BFH vom 12. Januar 2011, I R 91/09, BFH/NV 2011, S. 1111, 1112; BFH vom 26. Februar 1992, I R 47/89, BFH/NV 1992, S. 695, 696.
- 471 Ullrich, DStR 2009, S. 2471, 2471.
- 472 So auch Gersch, in: Klein, Kommentar zur AO, § 60, Rn. 2; Ullrich, DStR 2009, S. 2471, 2473; *ders.*, Gesellschaftsrecht und steuerliche Gemeinnützigkeit, S. 236; vgl. auch Bayer/Hoffmann, GmbHR-Report 2009, R 102, 103 (zur Satzung einer gUG) Hüttemann/Helios, DB 2009, S. 701, 705 (zu Satzungen ausländischer Körperschaften); Schauhoff, in: Schauhoff (Hrsg.), Handbuch der Gemeinnützigkeit, § 6, Rn. 96, der sich insbesondere gegen die wörtliche Übernahme bei gemeinnützigen Körperschaften ausspricht, deren Satzungen den Wortlaut älterer Mustersatzungen beinhalten (aber letztlich, die Frage, ob eine wörtliche Übernahmeverpflichtung besteht, als weiterhin „offen“ bewertet, Rn. 109); a.A. zumindest in Bezug auf die Begrifflichkeiten „unmittelbar“ und „ausschließlich“ BFH vom 23. Juli 2009 – V R 20/08, DStR 2009, S. 2047, 2049; von Wedelstädt, DB 2009, S. 84, 85.
- 473 So auch Gersch, in: Klein, Kommentar zur AO, § 60, Rn. 2; Ullrich, DStR 2009, S. 2471, 2473; *ders.*, Gesellschaftsrecht und steuerliche Gemeinnützigkeit, S. 236; vgl. auch Bayer/Hoffmann, GmbHR-Report 2009, R 102, 103 (zur Satzung einer gUG); Hüttemann/Helios, DB 2009, S. 701, 705 (zu Satzungen ausländischer Körperschaften); Schauhoff, in: Schauhoff (Hrsg.), Handbuch der Gemeinnützigkeit, § 6, Rn. 96 und 109, der es jedenfalls für „altehrwürdige Stiftungssatzungen“ (Rn. 109), aber auch für die Satzungen sonstiger vor der gesetzlichen Normierung der Mustersatzung bestehenden gemeinnützigen Körperschaften ausreichen lässt, wenn sich die Festlegungen durch Auslegung des Satzungswortlauts ergeben (aber letztlich, die Frage, ob eine sinnngemäße Übernahme ausreichend ist, als weiterhin „offen“ bewertet, Rn. 109); a.A. zumindest in Bezug auf die Begrifflichkeiten „unmittelbar“ und „ausschließlich“ BFH vom 23. Juli 2009, V R 20/08, DStR 2009, S. 2047, 2049 (dazu nachfolgend ausführlicher); von Wedelstädt, DB 2009, S. 84, 85.
- 474 BMF-Schreiben vom 17. Januar 2012, BStBl. I 2012, S. 83 ff.
- 475 Vgl. Schauhoff, in: Schauhoff (Hrsg.), Handbuch der Gemeinnützigkeit, § 6, Rn. 109, der die Verwendung der Festlegungen der Mustersatzung unter Hinweis auf

die Rechtspraxis empfiehlt; *Hüttemann*, Gemeinnützigkeits- und Spendenrecht, § 4, Rn. 125.

476 Vgl. *Priester*, GmbHR 1999, S. 149, 150; *Schlüter*, GmbHR 2002, S. 535, 538.

477 *Koenig*, in: Pahlke/Koenig (Hrsg.), Kommentar zur AO, § 52, Rn. 28 und 67.

478 Vgl. *Koenig*, in: Pahlke/Koenig (Hrsg.), Kommentar zur AO, § 52, Rn. 7.

479 *Gersch*, in: Klein, Kommentar zur AO, § 56, Rn. 1 sowie § 59, Rn. 1; *Koenig*, in: Pahlke/Koenig (Hrsg.), Kommentar zur AO, § 56, Rn. 1.

480 Vgl. *Hüttemann*, Gemeinnützigkeits- und Spendenrecht, § 4, Rn. 131; *Koenig*, in: Pahlke/Koenig (Hrsg.), Kommentar zur AO, § 56, Rn. 1 ff.

481 Zur „Ausschließlichkeit“ der Verfolgung gemeinnütziger, mildtätiger oder kirchlicher Zwecke siehe nachfolgend 2. Teil A. I. 3. c) aa).

482 Vgl. BFH vom 18. Dezember 2002, I R 15/02, BStBl. II 2003, S. 384, 385; *Buchna/Seeger/Brox*, Gemeinnützigkeit im Steuerrecht, 2.6, S. 199; *Hüttemann*, Gemeinnützigkeits- und Spendenrecht, § 4 Rn. 131; ebenso wohl *Schauhoff*, in: Schauhoff (Hrsg.), Handbuch der Gemeinnützigkeit, § 6, Rn. 108 (wenn auch der Hinweis darauf, dass die Finanzverwaltung „ihre Auffassung, dass das Unterhalten wirtschaftlicher Geschäftsbetriebe, die keine Zweckbetriebe sind, und die Vermögensverwaltung selbst nicht Satzungszweck sein dürfen, mit der Veröffentlichung dieses Urteils aufgegeben“ habe, missverständlich ist, vgl. auch AEAO Nr. 1 zu § 59).

483 I R 15/02, BStBl. II 2003, S. 384 ff.

484 So BFH vom 18. Dezember 2002, I R 15/02, BStBl. II 2003, S. 384, 385; vgl. auch *Buchna/Seeger/Brox*, Gemeinnützigkeit im Steuerrecht, 2.6, S. 199; *Schauhoff*, in: Schauhoff (Hrsg.), Handbuch der Gemeinnützigkeit, § 6, Rn. 108.

485 *Buchna/Seeger/Brox*, Gemeinnützigkeit im Steuerrecht, 2.6, S. 199.

486 Vgl. FG Hamburg vom 8. Juli 1988, II 287/85, EFG 1989, S. 32, 33; *Hüttemann*, Gemeinnützigkeits- und Spendenrecht, § 4, Rn. 135; *Buchna/Seeger/Brox*, Gemeinnützigkeit im Steuerrecht, 2.10.1, S. 256.

487 *Hüttemann*, Gemeinnützigkeits- und Spendenrecht, § 4, Rn. 135; *Buchna/Seeger/Brox*, Gemeinnützigkeit im Steuerrecht, 2.10.1, S. 256.

488 Vgl. BFH vom 12. Januar 2011, I R 91/09, BFH/NV 2011, S. 1111, 1112; BFH vom 21. Juli 1999, I R 2/98, BFH/NV 2000, S. 297, 298; BFH vom 5. August 1992, X R 165/88, BStBl. II 1992, S. 1048, 1049; BFH vom 26. Februar 1992, I R 47/89, BFH/NV 1992, S. 695, 696; BFH vom 19. April 1989, I R 3/88, BStBl. II 1989, S. 595, 596; *Koenig*, in: Pahlke/Koenig (Hrsg.), Kommentar zur AO, § 60, Rn. 3; *Hüttemann*, Gemeinnützigkeits- und Spendenrecht, § 4, Rn. 135; *Buchna/Seeger/Brox*, Gemeinnützigkeit im Steuerrecht, S. 256; *Schauhoff*, in: Schauhoff (Hrsg.), Handbuch der Gemeinnützigkeit, § 6, Rn. 96.

489 *Hüttemann*, Gemeinnützigkeits- und Spendenrecht, § 4, Rn. 136; *Buchna/Seeger/Brox*, Gemeinnützigkeit im Steuerrecht, 2.10.1, S. 256.

490 Vgl. FG Rheinland-Pfalz vom 11. Oktober 1993, 5 K 1341/92, EFG 1994, S. 594, 594; *Buchna/Seeger/Brox*, Gemeinnützigkeit im Steuerrecht, 2.10.1, S. 256; *Hüttemann*, Gemeinnützigkeits- und Spendenrecht, § 4, Rn. 134; *Schauhoff*, in: Schauhoff (Hrsg.), Handbuch der Gemeinnützigkeit, § 6, Rn. 99.

- 491 Vgl. BFH vom 29. April 1984, I R 203/81, BStBl. II 1984, S. 844, 846; *Hüttemann*, Gemeinnützigkeits- und Spendenrecht, § 4, Rn. 136; *Buchna/Seeger/Brox*, Gemeinnützigkeit im Steuerrecht, 2.10.2, S. 259.
- 492 Vgl. BFH vom 29. April 1984, I R 203/81, BStBl. II 1984, S. 844, 846; *Hüttemann*, Gemeinnützigkeits- und Spendenrecht, § 4, Rn. 136; *Buchna/Seeger/Brox*, Gemeinnützigkeit im Steuerrecht, 2.10.2, S. 259; *Schauhoff*, in: *Schauhoff* (Hrsg.), Handbuch der Gemeinnützigkeit, § 6, Rn. 99.
- 493 *Seibt*, in: *Schmidt/Lutter* (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 1, § 23, Rn. 34; *Hüffer*, Kommentar zum AktG, § 23, Rn. 21; *Heider*, in: *Goette/Habersack* (Hrsg.), Münchener Kommentar zum AktG, Bd. 1, § 3, Rn. 14; *Eberth*, Die Aktiengesellschaft mit atypischer Zwecksetzung, S. 19; *Seydel*, Konzernbildungskontrolle bei der Aktiengesellschaft, S. 232; *Luther*, Die genossenschaftliche Aktiengesellschaft, S. 18.
- 494 Vgl. OLG Hamburg vom 18. September 1967, 2 W 125/67, BB 1968, S. 267, 267; *Hüffer*, Kommentar zum AktG, § 23, Rn. 22; *Seibt*, in: *Schmidt/Lutter* (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 1, § 23, Rn. 34; *Heider*, in: *Goette/Habersack* (Hrsg.), Münchener Kommentar zum AktG, Bd. 1, § 3, Rn. 15; *Kort*, NZG 2011, S. 929, 931.
- 495 *Hüffer*, Kommentar zum AktG, § 23, Rn. 22; *Heider*, in: *Goette/Habersack* (Hrsg.), Münchener Kommentar zum AktG, Bd. 1, § 3, Rn. 15; *Westermann*, Zweck der Gesellschaft und Gegenstand des Unternehmens im Aktien- und Genossenschaftsrecht, in: *Hubmann/Hübner* (Hrsg.), FS Schnorr, S. 517, 524; *Luther*, Die genossenschaftliche Aktiengesellschaft, S. 18.
- 496 Vgl. OLG Hamburg vom 18. September 1967, 2 W 125/67, BB 1968, S. 267, 267; *Hüfer*, Kommentar zum AktG, § 23, Rn. 22; *Seibt*, in: *Schmidt/Lutter* (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 1, § 23, Rn. 34; *Heider*, in: *Goette/Habersack* (Hrsg.), Münchener Kommentar zum AktG, Bd. 1, § 3, Rn. 15; *Nienhaus*, Kapitalschutz in der Aktiengesellschaft mit atypischer Zwecksetzung, S. 7; *Kort*, NZG 2011, S. 929, 931; *Luther*, Die genossenschaftliche Aktiengesellschaft, S. 18.
- 497 *Westermann*, Zweck der Gesellschaft und Gegenstand des Unternehmens im Aktien- und Genossenschaftsrecht, in: *Hubmann/Hübner* (Hrsg.), FS Schnorr, S. 517, 524, 525 und 526; *Seydel*, Konzernbildungskontrolle bei der Aktiengesellschaft, S. 233.
- 498 *Luther*, Die genossenschaftliche Aktiengesellschaft, S. 22 ff; *Seydel*, Konzernbildungskontrolle bei der Aktiengesellschaft, S. 233, der eine „wirkliche Zweckbestimmung“ mit § 76 AktG vereinbar und deshalb nach § 23 Abs. 5 AktG für zulässig erachtet, jedoch keine ausdrückliche Differenzierung zwischen abweichender und ergänzender Regelung trifft; vgl. auch *Westermann*, Zweck der Gesellschaft und Gegenstand des Unternehmens im Aktien- und Genossenschaftsrecht, in: *Hubmann/Hübner* (Hrsg.), FS Schnorr, S. 517, 526.
- 499 *Luther*, Die genossenschaftliche Aktiengesellschaft, S. 23 (zu § 23 Abs. 3 AktG, dessen Argumentation auch auf den Regelungsgehalt des heutigen § 23 Abs. 4 AktG zu übertragen ist); *Eberth*, Die Aktiengesellschaft mit atypischer

- Zwecksetzung, S. 46; vgl. auch *Arnold*, in: Zöllner/Noack (Hrsg.), Kölner Kommentar zum AktG, Bd. 1, § 23, Rn. 67 und 68 zu § 23 Absätze 3 und 4 AktG allgemein (nicht zur Zulässigkeit einer Zweckregelung).
- 500 Hierzu ausführlich *Luther*, Die genossenschaftliche Aktiengesellschaft, S. 23 ff; *Eberth*, Die Aktiengesellschaft mit atypischer Zwecksetzung, S. 46 und 47; so auch *Seydel*, Konzernbildungskontrolle bei der Aktiengesellschaft, S. 233 hinsichtlich einer „wirkliche[n] Zweckbestimmung“.
- 501 *Seibt*, in: Schmidt/Lutter (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 1, § 82, Rn. 12; *Hüffer*, Kommentar zum AktG, § 82, Rn. 9; *Mertens/Cahn*, in: Zöllner/Noack (Hrsg.), Kölner Kommentar zum AktG, Bd. 2/1, § 82, Rn. 20; *Fleischer*, in: Spindler/Stilz (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 1, § 82, Rn. 27; *Habersack*, in: Hopt/Wiedemann (Hrsg.), Großkommentar zum AktG, Bd. 3, § 82, Rn. 22.
- 502 Vgl. *Eberth*, Die Aktiengesellschaft mit atypischer Zwecksetzung, S. 46 ff, 59.
- 503 Vgl. *Wiedemann*, in: Hopt/Wiedemann (Hrsg.), Großkommentar zum AktG, Bd. 6, § 179, Rn. 54; *Brändel*, in: Hopt/Wiedemann (Hrsg.), Großkommentar zum AktG, Bd. 1, § 3, Rn. 17; *Eberth*, Die Aktiengesellschaft mit atypischer Zwecksetzung, S. 41, 42 und 52.
- 504 Vgl. u.a. *Seydel*, Konzernbildungskontrolle bei der Aktiengesellschaft, S. 237; *Eberth*, Die Aktiengesellschaft mit atypischer Zwecksetzung, S. 41, 42 und 52; *Wiedemann*, in: Hopt/Wiedemann (Hrsg.), Großkommentar zum AktG, Bd. 6, § 179, Rn. 54.
- 505 Vgl. u.a. *Seydel*, Konzernbildungskontrolle bei der Aktiengesellschaft, S. 236; *Nienhaus*, Kapitalschutz in der Aktiengesellschaft mit atypischer Zwecksetzung, S. 7; *Wiedemann*, in: Hopt/Wiedemann (Hrsg.), Großkommentar zum AktG, Bd. 6, § 179, Rn. 54.
- 506 *Lutter*, in: Schmidt/Lutter (Hrsg.) Kommentar zum AktG, Bd. 1, § 3, Rn. 1; *Priester*, GmbHR 1999, S. 149, 150, Fn. 4; *Winkler*, NJW 1970, S. 449, 450; *Luther*, Die genossenschaftliche Aktiengesellschaft, S. 20; *Westermann*, Zweck der Gesellschaft und Gegenstand des Unternehmens im Aktien- und Genossenschaftsrecht, in: Hubmann/Hübner (Hrsg.), FS Schnorr, S. 517, 524; *Reimer/Waldhoff*, FR 2002, S. 318, 320; *Seydel*, Konzernbildungskontrolle bei der Aktiengesellschaft, S. 236; *Nienhaus*, Kapitalschutz in der Aktiengesellschaft mit atypischer Zwecksetzung, S. 7; *Eberth*, Die Aktiengesellschaft mit atypischer Zwecksetzung, S. 26, die im Ergebnis jedoch zwischen normtypischen und atypischen Zwecksetzungen eine Differenzierung trifft (S. 171).
- 507 Vgl. u.a. *Wiedemann*, in: Hopt/Wiedemann (Hrsg.), Großkommentar zum AktG, Bd. 6, § 179, Rn. 54 (Zulässigkeit gemeinnütziger oder ideeller Zwecke); *Fleischer*, AG 2001, S. 171, 173 (Gemeinwohlklausel); *Nienhaus*, Kapitalschutz in der Aktiengesellschaft mit atypischer Zwecksetzung, S. 167 (Möglichkeit der altruistischen Zielsetzung).
- 508 *Priester*, GmbHR 1999, S. 149, 150, Fn. 4.
- 509 *Seydel*, Konzernbildungskontrolle bei der Aktiengesellschaft, S. 236.
- 510 Vgl. *Ullrich*, Gesellschaftsrecht und steuerliche Gemeinnützigkeit, S. 50.
- 511 Zur Herleitung der Gewinnerzielung als typischem Formalziel der

- Aktiengesellschaft: *Birke*, Das Formalziel der Aktiengesellschaft, S. 139 ff.
- 512 *Eberth*, Die Aktiengesellschaft mit atypischer Zwecksetzung, S. 51 und 53.
- 513 Vgl. *Priester*, Satzungsvorgaben zum Vorstandshandeln – Satzungsautonomie contra Leitungsautonomie –, in: Kindler/Koch/Ulmer/Winter (Hrsg.), FS Hüffer, S. 777, 781.
- 514 Vgl. *Hüttemann*, Gemeinnützigkeits- und Spendenrecht, § 2, Rn. 15 in Bezug auf den Unternehmensgegenstand im Gesellschaftsrecht allgemein.
- 515 Zum Individualisierungserfordernis *Seibt*, in: Schmidt/Lutter (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 1, § 23, Rn. 35; *Hüffer*, Kommentar zum AktG, § 23, Rn. 24; *Arnold*, in: Zöllner/Noack (Hrsg.), Kölner Kommentar zum AktG, Bd. 1, § 23, Rn. 83 ff.
- 516 *Doralt/Diregger*, in: Goette/Habersack (Hrsg.), Münchener Kommentar zum AktG, Bd. 1, § 3, Rn. 17; *Röhrich*, in: Hopt/Wiedemann (Hrsg.), Großkommentar zum AktG, Bd. 1, § 23, Rn. 80.
- 517 *Kort*, NZG 2011, S. 929, 929.
- 518 *Buchna/Seeger/Brox*, Gemeinnützigkeit im Steuerrecht, 2.5, S. 132.
- 519 *Buchna/Seeger/Brox*, Gemeinnützigkeit im Steuerrecht, 2.5, S. 132.
- 520 *Buchna/Seeger/Brox*, Gemeinnützigkeit im Steuerrecht, 2.5, S. 132.
- 521 *Hüttemann*, Gemeinnützigkeits- und Spendenrecht, § 4, Rn. 72.
- 522 *Hüttemann*, Gemeinnützigkeits- und Spendenrecht, § 4, Rn. 89.
- 523 Vgl. BFH vom 27. April 2005, I R 90/04, BB 2005, S. 1888, 1890; BFH vom 23. Oktober 1991, I R 19/91, BStBl. II 1992, S. 62, 64; *Buchna/Seeger/Brox*, Gemeinnützigkeit im Steuerrecht, 2.5.1, S. 123.
- 524 *Hüttemann*, Gemeinnützigkeits- und Spendenrecht, § 4, Rn. 80.
- 525 Vgl. BFH vom 27. April 2005, I R 90/04, BB 2005, S. 1888, 1890; *Hüttemann*, Gemeinnützigkeits- und Spendenrecht, § 4, Rn. 81.
- 526 So BFH vom 27. April 2005, I R 90/04, BB 2005, S. 1888, 1890; BFH vom 23. Oktober 1991, I R 19/91, BStBl. II 1992, S. 62, 64.
- 527 BFH vom 27. April 2005, I R 90/04, BB 2005, S. 1888, 1890; BFH vom 23. Oktober 1991, I R 19/91, BStBl. II 1992, S. 62, 64.
- 528 BFH vom 27. April 2005, I R 90/04, BB 2005, S. 1888, 1890; BFH vom 23. Oktober 1991, I R 19/91, BStBl. II 1992, S. 62, 64.
- 529 So BFH vom 27. April 2005, I R 90/04, BB 2005, S. 1888, 1890.
- 530 Vgl. BFH vom 26. April 1989, I R 209/85, BStBl. II 1989, S. 670, 672; BFH vom 15. Juli 1998, I R 156/94, BStBl. II 2002, S. 162, 163; BFH vom 4. April 2007, I R 76/05, BStBl. II 2007, S. 631, 631 ff.
- 531 Vgl. u.a. *Buchna/Seeger/Brox*, Gemeinnützigkeit im Steuerrecht, 2.5.1, S. 123; *Reimer/Waldhoff*, FR 2002, S. 318, 321; a.A.: *Hüttemann*, Gemeinnützigkeits- und Spendenrecht, § 4, Rn. 99.
- 532 BFH vom 26. April 1989, I R 209/85, BStBl. II 1989, S. 670, 672; BFH vom 15. Juli 1998, I R 156/94, BStBl. II 2002, S. 162, 163; BFH vom 4. April 2007, I R 76/05, BStBl. II 2007, S. 631, 631 ff; *Buchna/Seeger/Brox*, Gemeinnützigkeit im Steuerrecht, 2.5.1, S. 122 und 123.
- 533 *Buchna/Seeger/Brox*, Gemeinnützigkeit im Steuerrecht, 2.5.1, S. 123.

- 534 BMF-Schreiben vom 17. Januar 2012, BStBl. I 2012, S. 83 ff.
- 535 Vgl. BMF-Schreiben vom 17. Januar 2012, BStBl. I 2012, S. 83, 85; vgl. auch die Synopse zu den Änderungen des AEAO Abschnitt „Steuerbegünstigte Zwecke“, npoR 2012, S. 2, 15
- 536 Ausführlich zur Geprägetheorie und der Linie des Bundesfinanzhofs *Weitemeyer/Mager*, in: Hüttemann/Rawert/Schmidt/Weitemeyer (Hrsg.), Non Profit Law Yearbook 2008, S. 69 ff.
- 537 BFH vom 15. Juli 1998, I R 156/94, BStBl. II 2002, S. 162, 162 ff.
- 538 BFH vom 15. Juli 1998, I R 156/94, BStBl. II 2002, S. 162, 162 und 163.
- 539 I R 76/05, BStBl. II 2007, S. 631, 631 ff.
- 540 *Lehr*, DStR 2010, S. 795, 796.
- 541 So BFH vom 4. April 2007, I R 76/05, BStBl. II 2007, S. 631, 631 ff.
- 542 So BFH vom 4. April 2007, I R 76/05, BStBl. II 2007, S. 631, 631 ff.
- 543 So BFH vom 4. April 2007, I R 76/05, BStBl. II 2007, S. 631, 631 ff.
- 544 Im Ergebnis so auch *Hüttemann*, Gemeinnützigkeits- und Spendenrecht, § 4 Rn. 100, der jedoch die eigenwirtschaftliche Zweckverfolgung der Körperschaft schon per se nicht dem Anwendungsbereich des § 55 Abs. 1 S. 1 AO, sondern dem des § 56 AO unterfallen lässt.
- 545 BMF-Schreiben vom 17. Januar 2012, BStBl. I 2012, S. 83, 85; vgl. auch die Synopse zu den Änderungen des AEAO Abschnitt „Steuerbegünstigte Zwecke“, npoR 2012, S. 2, 15.
- 546 BFH vom 23. Oktober 1991, I R 19/91, BStBl. II 1992, S. 62, 62 und 64.
- 547 *Buchna/Seeger/Brox*, Gemeinnützigkeit im Steuerrecht, § 2.5.5, S. 132.
- 548 BFH vom 5. Februar 1992, I R 63/91, BStBl. II 1992, S. 748 ff.
- 549 So BFH vom 5. Februar 1992, I R 63/91, BStBl. II 1992, S. 748, 749.
- 550 So auch bei *Hüttemann*, Gemeinnützigkeits- und Spendenrecht, § 5, Rn. 29.
- 551 Vgl. *Hüttemann*, Gemeinnützigkeits- und Spendenrecht, § 5, Rn. 30.
- 552 *Hüttemann*, Gemeinnützigkeits- und Spendenrecht, § 5, Rn. 33.
- 553 BFH vom 23. Juli 2003, I R 29/02, BStBl. II 2003, S. 930, 930 und 932; *Hüttemann*, Gemeinnützigkeits- und Spendenrecht, § 5, Rn. 31.
- 554 Vgl. *Hüttemann*, Gemeinnützigkeits- und Spendenrecht, § 5, Rn. 33 und 34; *Schauhoff*, in: Schauhoff (Hrsg.), Handbuch der Gemeinnützigkeit, § 9, Rn. 19; *Buchna/Seeger/Brox*, Gemeinnützigkeit im Steuerrecht, 2.5.5.1, S. 133 und 134.
- 555 BFH vom 23. September 1998, I B 82/98, BStBl. II 2000, S. 320 ff.
- 556 BFH vom 23. September 1998, I B 82/98, BStBl. II 2000, S. 320, 324.
- 557 *Schauhoff*, in: Schauhoff (Hrsg.), Handbuch der Gemeinnützigkeit, § 9, Rn. 114.
- 558 BFH vom 8. August 2001, I B 40/01, BFH/NV 2001, S. 1536, 1538 (zu § 8 Abs. 3 S. 2 KStG); *Schauhoff*, in: Schauhoff (Hrsg.), Handbuch der Gemeinnützigkeit, § 9, Rn. 114; *Leisner-Egensperger*, in: Hübschmann/Hepp/Spitaler, Kommentar zur AO, § 55, Rn. 191.
- 559 *Schauhoff*, in: Schauhoff (Hrsg.), Handbuch der Gemeinnützigkeit, § 9, Rn. 114.
- 560 So BHF vom 23. Oktober 1991, I R 19/91, BStBl. II 1992, S. 62, 64.
- 561 So auch bei *Hüttemann*, Gemeinnützigkeits- und Spendenrecht, § 5, Rn. 63; *Buchna/Seeger/ Brox*, Gemeinnützigkeit im Steuerrecht, 2.5.5.6, S. 163.

- 562 So BHF vom 23. Oktober 1991, I R 19/91, BStBl. II 1992, S. 62, 64.
- 563 So auch bei *Hüttemann*, Gemeinnützigkeits- und Spendenrecht, § 5, Rn. 63; *Buchna/Seeger/Brox*, Gemeinnützigkeit im Steuerrecht, 2.5.5.6, S. 162.
- 564 *Hüttemann*, Gemeinnützigkeits- und Spendenrecht, § 5, Rn. 63; *Leisner-Egensperger*, in: Hübschmann/Hepp/Spitaler, Kommentar zur AO, § 55, Rn. 174.
- 565 Vgl. *Brändel*, in: Hopt/Wiedemann (Hrsg.), Großkommentar zum AktG, Bd. 1, § 11, Rn. 34 als Voraussetzung für die Anerkennung der Gemeinnützigkeit gemäß §§ 55, 59 AO (allgemein); *Reimer/Waldhoff*, FR 2002, S. 318, 322.
- 566 *Sethe*, ZHR 162 (1998), S. 474, 479; *Ullrich*, Gesellschaftsrecht und steuerliche Gemeinnützigkeit, S. 51.
- 567 Vgl. *Ullrich*, Gesellschaftsrecht und steuerliche Gemeinnützigkeit, S. 50.
- 568 *Priester*, GmbH 1999, S. 149, 153.
- 569 *Fleischer*, in: Schmidt/Lutter (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 1, § 57, Rn. 1; vgl. *Hüffer*, Kommentar zum AktG, § 57, Rn. 1 und 2; *Drygala*, in: Zöllner/Noack (Hrsg.), Kölner Kommentar zum AktG, Bd. 1, § 57, Rn. 17.
- 570 *Drygala*, in: Zöllner/Noack (Hrsg.), Kölner Kommentar zum AktG, Bd. 1, § 57, Rn. 16; *Fleischer*, in: Schmidt/Lutter (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 1, § 57, Rn. 2; vgl. *Hüffer*, Kommentar zum AktG, § 57, Rn. 2.
- 571 BGH vom 13. November 2007, XI ZR 294/07, NZG 2008, S. 106, 107; *Fleischer*, in: Schmidt/Lutter (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 1, § 57, Rn. 9; *Hüffer*, Kommentar zum AktG, § 57, Rn. 2; *Drygala*, in: Zöllner/Noack (Hrsg.), Kölner Kommentar zum AktG, Bd. 1, § 57, Rn. 16.
- 572 *Fleischer*, in: Schmidt/Lutter (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 1, § 57, Rn. 11; *Hüffer*, Kommentar zum AktG, § 57, Rn. 5, 7 ff.
- 573 Vgl. BGH vom 13. November 2007, XI ZR 294/07, NZG 2008, S. 106, 107; *Fleischer*, in: Schmidt/Lutter (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 1, § 57, Rn. 12; *Hüffer*, Kommentar zum AktG, § 57, Rn. 8.
- 574 Vgl. *Fleischer*, in: Schmidt/Lutter (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 1, § 57, Rn. 30; *Hüffer*, Kommentar zum AktG, § 57, Rn. 13; *Drygala*, in: Zöllner/Noack (Hrsg.), Kölner Kommentar zum AktG, Bd. 1, § 57, Rn. 120.
- 575 Vgl. *Fleischer*, in: Schmidt/Lutter (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 1, § 57, Rn. 31; *Hüffer*, Kommentar zum AktG, § 57, Rn. 14; *Drygala*, in: Zöllner/Noack (Hrsg.), Kölner Kommentar zum AktG, Bd. 1, § 57, Rn. 123 ff.
- 576 Vgl. *Fleischer*, in: Schmidt/Lutter (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 1, § 57, Rn. 32.
- 577 Vgl. OLG Jena vom 25. April 2007, 6 U 947/05, ZIP 2007, S. 1314, 1316; *Fleischer*, in: Schmidt/Lutter (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 1, § 57, Rn. 1 und 4; *Hüffer*, Kommentar zum AktG, § 57, Rn. 2; *Drygala*, in: Zöllner/Noack (Hrsg.), Kölner Kommentar zum AktG, Bd. 1, § 57, Rn. 17.
- 578 Vgl. BFH vom 11. Oktober 1989, I R 12/87, BStBl. II 1990, S. 89, 90 (zur GmbH sowie zu § 27 Abs. 3 S. 2 KStG 1977); BMF-Schreiben vom 25. Juni 1991, BStBl. I 1991, S. 661; BFH vom 11. Februar 1997, I R 42/96, BFH/NV 1997, S. 711, 711 und 712; *Jost*, Ausgewählte Aspekte der gemeinnützigen GmbH, in: Poll (Hrsg.), Bilanzierung und Besteuerung der Unternehmen, FS Brönner, S. 179, 184

- (zur GmbH).
- 579 Vgl. *Jost*, Ausgewählte Aspekte der gemeinnützigen GmbH, in: Poll (Hrsg.), Bilanzierung und Besteuerung der Unternehmen, FS Brönner, S. 179, 184 ff (zur GmbH).
- 580 *Jost*, Ausgewählte Aspekte der gemeinnützigen GmbH, in: Poll (Hrsg.), Bilanzierung und Besteuerung der Unternehmen, FS Brönner, S. 179, 186 (zur GmbH); vgl. auch *Hüttemann*, Gemeinnützigkeits- und Spendenrecht, § 2, Rn. 17.
- 581 BFH vom 8. August 2001, I B 40/01, BFH/NV 2001, S. 1536 ff.
- 582 So BFH vom 8. August 2001, I B 40/01, BFH/NV 2001, S. 1536, 1538.
- 583 So BFH vom 8. August 2001, I B 40/01, BFH/NV 2001, S. 1536, 1538.
- 584 BFH vom 8. August 2001, I B 40/01, BFH/NV 2001, S. 1536, 1538.
- 585 Vgl. BFH vom 8. August 2001, I B 40/01, BFH/NV 2001, S. 1536, 1538.
- 586 *Seibt*, in: Schmidt/Lutter (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 1, § 87, Rn. 3; *Weber*, in: Hölters (Hrsg.), Kommentar zum AktG, § 87, Rn. 10; *Bosse*, Handbuch der Vorstandsvergütung, S. 33, Rn. 19; *Hüffer*, Kommentar zum AktG, § 87, Rn. 2.
- 587 Für die Zulässigkeit statutarischer (allgemeiner) Richtlinien u.a. *Hüffer*, Kommentar zum AktG, § 87, Rn. 2.
- 588 *Ullrich*, Gesellschaftsrecht und steuerliche Gemeinnützigkeit, S. 289; *ders.*, DStR 2009, S. 2471, 2473.
- 589 Vgl. BGH vom 6. Dezember 2001, I StR 215/01, BGHSt 47, S. 187, 192, 193, 195; *Hüffer*, Kommentar zum AktG § 76, Rn. 14; *Seibt*, in: Schmidt/Lutter (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 1, § 76, Rn. 13; *Fleischer*, in: Spindler/Stilz (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 1, § 76, Rn. 50.
- 590 *Seibt*, in: Schmidt/Lutter (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 1, § 76, Rn. 12.
- 591 Vgl. BGH vom 6. Dezember 2001, I StR 215/01, BGHSt 47, S. 187, 192, 194 ff; *Seibt*, in: Schmidt/Lutter (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 1, § 76, Rn. 12 und 13.
- 592 Hierzu nachfolgend 2. Teil A. I. 3. d).
- 593 *Hüttemann*, Gemeinnützigkeits- und Spendenrecht, § 5, Rn. 67.
- 594 *Gersch*, in: Klein, Kommentar zur AO, § 55, Rn. 22.
- 595 *Ullrich*, Gesellschaftsrecht und steuerliche Gemeinnützigkeit, S. 309.
- 596 Vgl. *Buchna/Seeger/Brox*, Gemeinnützigkeit im Steuerrecht, 2.5.7, S. 168.
- 597 *Ullrich*, Gesellschaftsrecht und steuerliche Gemeinnützigkeit, S. 309.
- 598 *Hüttemann*, Gemeinnützigkeits- und Spendenrecht, § 5, Rn. 67.
- 599 *Koenig*, in: Pahlke/Koenig (Hrsg.), Kommentar zur AO, § 55, Rn. 24.
- 600 Siehe dazu oben 2. Teil A. I. 3. b) cc) (2).
- 601 Vgl. BGH vom 6. Dezember 2001, I StR 215/01, BGHSt 47, S. 187, 192 ff; *Seibt*, in: Schmidt/Lutter (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 1, § 76, Rn. 13; *Hüffer*, Kommentar zum AktG, § 76, Rn. 14.
- 602 Siehe dazu nachfolgend 2. Teil A. I. 3. d).
- 603 Vgl. BFH vom 8. August 2001, I B 40/01, BFH/NV 2001, S. 1536, 1538 (zu einer entsprechenden Klausel in Bezug auf die Tätigkeit eines

Vereinsvorstandsmitglieds).

604 *Hüffer*, Kommentar zum AktG, § 113, Rn. 2.

605 Vgl. *Hüffer*, Kommentar zum AktG, § 113, Rn. 2 b; *Hopt/Roth*, in: *Hopt/Wiedemann* (Hrsg.), Großkommentar zum AktG, Bd. 4, § 113, Rn. 9; *Drygala*, in: *Schmidt/Lutter* (Hrsg.), Kommentar zum AktG, § 113, Rn. 21; *Hoffmann-Becking*, in: *Hoffmann-Becking* (Hrsg.), Münchener Handbuch des Gesellschaftsrechts, Bd. 4, § 33, Rn. 13.

606 Vgl. *Hüffer*, Kommentar zum AktG, § 113, Rn. 2 b; *Drygala*, in: *Schmidt/Lutter* (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 1, § 113, Rn. 22.

607 Vgl. *Seibt*, in: *Schmidt/Lutter* (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 1, § 87, Rn. 3; *Weber*, in: *Hölters* (Hrsg.), Kommentar zum AktG, § 87, Rn. 10; *Bosse*, Handbuch der Vorstandsvergütung, S. 33, Rn. 19; *Hüffer*, Kommentar zum AktG, § 87, Rn. 2.

608 Vgl. BFH vom 8. August 2001, I B 40/01, BFH/NV 2001, S. 1536, 1538 (zu einer entsprechenden Satzungsklausel in Bezug auf die Tätigkeit eines Vereinsvorstandsmitglieds).

609 *Hopt/Roth*, in: *Hopt/Wiedemann* (Hrsg.), Großkommentar zum AktG, Bd. 4, § 113, Rn. 114.

610 *Hopt/Roth*, in: *Hopt/Wiedemann* (Hrsg.), Großkommentar zum AktG, Bd. 4, § 113, Rn. 9; *Hüf-fer*, Kommentar zum AktG, § 113, Rn. 2; vgl. *Hoffmann-Becking*, in: *Hoffmann-Becking* (Hrsg.), Münchener Handbuch des Gesellschaftsrechts, Bd. 4, § 33, Rn. 10.

611 *Hoffmann-Becking*, in: *Hoffmann-Becking* (Hrsg.), Münchener Handbuch des Gesellschaftsrechts, Bd. 4, § 33, Rn. 10; *Hüffer*, Kommentar zum AktG, § 113, Rn. 2.

612 *Hüffer*, Kommentar zum AktG, § 113, Rn. 1.

613 *Drygala*, in: *Schmidt/Lutter* (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 1, § 113, Rn. 23.

614 *Hüffer*, Kommentar zum AktG, § 113, Rn. 1.

615 Vgl. *Hüffer*, Kommentar zum AktG, § 113, Rn. 1.

616 Vgl. *Seibt*, in: *Schmidt/Lutter* (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 1, § 87, Rn. 3; *Weber*, in: *Hölters* (Hrsg.), Kommentar zum AktG, § 87, Rn. 10; *Bosse*, Handbuch der Vorstandsvergütung, S. 33, Rn. 19; *Hüffer*, Kommentar zum AktG, § 87, Rn. 2.

617 *Buchna/Seeger/Brox*, Gemeinnützigkeit im Steuerrecht, 2.5.6, S. 167.

618 *Leisner-Egensperger*, in: *Hübschmann/Hepp/Spitaler*, Kommentar zur AO, § 55, Rn. 194.

619 BFH vom 5. Februar 1992, I R 63/91, BStBl. II 1992, S. 748 ff (zum Spendenabzug gemäß § 9 Nr. 3 a KStG für das einer gemeinnützigen Stiftung zugewandte Stiftungskapital); *Leisner-Egensperger*, in: *Hübschmann/Hepp/Spitaler*, Kommentar zur AO, § 55, Rn. 197.

620 So auch *Ullrich*, Gesellschaftsrecht und steuerliche Gemeinnützigkeit, S. 51.

621 Zu Satzungsregelungen in Bezug auf den Liquidationsüberschuss ausführlich bei *Sehte*, ZHR 162 (1998), S. 474, 482 ff; vgl. auch bei *Hüffer*, Kommentar zum AktG, § 271, Rn. 2; im Übrigen *Ullrich*, Gesellschaftsrecht und steuerliche

Gemeinnützigkeit, S. 51.

- 622 So lehnt beispielsweise *Hüffer* die Zulässigkeit des Ausschlusses eines Liquidationsüberschusses in der Gründungssatzung zwar grundsätzlich ab; zur Ermöglichung der Gemeinnützigkeit im Sinne der §§ 51 ff AO sei § 271 Abs. 1 AktG jedoch dahingehend einschränkend auszulegen, dass ein Ausschluss zulässig sei, *Hüffer*, Kommentar zum AktG, § 271, Rn. 2.
- 623 RG vom 19. Mai 1882, Rep. II 15/82, RGZ 7, S. 68, 70 und 71 (zu Art. 245 Abs. 1 HGB in der seinerzeit geltenden Fassung); *Kraft*, in: Zöllner (Hrsg.), Kölner Kommentar zum AktG, Bd. 5/3, § 271, Rn. 3 ff; *Bachmann*, in: Spindler/Stilz (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 2, § 271, Rn. 4; *Brändel*, in: Hopt/Wiedemann (Hrsg.), Großkommentar zum AktG, Bd. 1, § 11, Rn. 35; *Sethe*, ZHR 162 (1998), S. 474, 483 ff.
- 624 Vgl. BGH vom 24. Januar 1957, II ZR 208/55, S. 150, 154 (zum Gewinnanspruch der Aktionäre); *Hüffer*, Kommentar zum AktG, § 271, Rn. 2; *Sethe*, ZHR 162 (1998), S. 474, 483 ff; *Kraft*, in: Zöllner (Hrsg.), Kölner Kommentar zum AktG, Bd. 5/3, § 271, Rn. 3.
- 625 Vgl. *Hüffer*, Kommentar zum AktG, § 271, Rn. 2; *Kraft*, in: Zöllner (Hrsg.), Kölner Kommentar zum AktG, Bd. 5/3, § 271, Rn. 3; *Riesenhuber*, in: Schmidt/Lutter (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 2, §§ 271, 272, Rn. 8.
- 626 *Brändel*, in: Hopt/Wiedemann (Hrsg.), Großkommentar zum AktG, Bd. 1, § 11, Rn. 35; *Hüffer*, in: Goette/Habersack (Hrsg.), Münchener Kommentar zum AktG, Bd. 4, § 271, Rn. 6; *Kraft*, in: Zöllner (Hrsg.), Kölner Kommentar zum AktG, Bd. 5/3, § 271, Rn. 3; *Riesenhuber*, in: Schmidt/Lutter (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 2, §§ 271, 272, Rn. 8.
- 627 BGH vom 24. Januar 1957, II ZR 208/55, S. 150, 154 (zum Gewinnanspruch der Aktionäre); *Kraft*, in: Zöllner (Hrsg.), Kölner Kommentar zum AktG, Bd. 5/3, § 271, Rn. 4; *Hüffer*, in: Goette/Habersack (Hrsg.), Münchener Kommentar zum AktG, Bd. 4, § 271, Rn. 7; *Bachmann*, in: Spindler/Stilz (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 2, § 271, Rn. 6; *Riesenhuber*, in: Schmidt/Lutter (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 2, §§ 271, 272, Rn. 8; *Brändel*, in: Hopt/Wiedemann (Hrsg.), Großkommentar zum AktG, Bd. 1, § 11, Rn. 35.
- 628 So auch *Ullrich*, Gesellschaftsrecht und steuerliche Gemeinnützigkeit, S. 52.
- 629 *Wiedemann*, in: Barz/Brönner/Klug/Mellerowicz/Mayer-Landrut/Schilling/Wiedemann/ Würdinger, Großkommentar zum AktG, Bd. 3, § 271, Anm. 1 (jedenfalls in Bezug auf die Rechtsfolge, der anderweitigen Verteilung des Erlöses).
- 630 *Sethe*, ZHR 162 (1998), S. 474, 486.
- 631 *Sethe*, ZHR 162 (1998), S. 474, 486.
- 632 *Sethe*, ZHR 162 (1998), S. 474, 486.
- 633 *Sethe*, ZHR 162 (1998), S. 474, 486.
- 634 *Sethe*, ZHR 162 (1998), S. 474, 486.
- 635 *Hüffer*, Kommentar zum AktG, § 271, Rn. 2; *ders*, in: Goette/Habersack (Hrsg.), Münchener Kommentar zum AktG, Bd. 4, § 271, Rn. 6.
- 636 So *Hüffer*, Kommentar zum AktG, § 271, Rn. 2

- 637 So *Hüffer*, Kommentar zum AktG, § 271, Rn. 2
- 638 *Hüffer*, Kommentar zum AktG, § 271, Rn. 2; *ders.*, in: Goette/Habersack (Hrsg.), Münchener Kommentar zum AktG, Bd. 4, § 271, Rn. 6.
- 639 So auch *Ullrich*, Gesellschaftsrecht und steuerliche Gemeinnützigkeit, S. 53.
- 640 So auch *Ullrich*, Gesellschaftsrecht und steuerliche Gemeinnützigkeit, S. 53.
- 641 *Sehte*, ZHR 162 (1998), S. 474, 483.
- 642 *Zum Anspruch auf den Liquidationsüberschuss*: *Hüffer*, Kommentar zum AktG, § 271, Rn. 2; *Riesenhuber*, in: Schmidt/Lutter (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 2, §§ 271, 272, Rn. 8; *Sehte*, ZHR 162 (1998), S. 474, 482 und 483; *zum Dividendenanspruch*: vgl. *Fleischer*, in: Schmidt/Lutter (Hrsg.), Kommentar zum AktG, § 58, Rn. 44 ff.
- 643 So aber wohl *Ullrich*, Gesellschaftsrecht und steuerliche Gemeinnützigkeit, S. 54.
- 644 Hierzu nachfolgend 2. Teil A. I. 3. b) hh).
- 645 BFH vom 12. Januar 2011, I R 91/09, BFH/NV 2011, S. 1111 ff.
- 646 BFH vom 12. Januar 2011, I R 91/09, BFH/NV 2011, S. 1111, 1112.
- 647 So BFH vom 12. Januar 2011, I R 91/09, BFH/NV 2011, S. 1111, 1112.
- 648 *Fleischer*, in: Schmidt/Lutter (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 1, § 64, Rn. 29 und 36; *Hüffer*, Kommentar zum AktG, § 64, Rn. 7.
- 649 *Fleischer*, in: Schmidt/Lutter (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 1, § 64, Rn. 32; *Bayer*, in: Goette/Habersack (Hrsg.), Münchener Kommentar zum AktG, Bd. 1, § 64, Rn. 59.
- 650 *Hüffer*, Kommentar zum AktG, § 64, Rn. 7.
- 651 *Fleischer*, in: Schmidt/Lutter (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 1, § 64, Rn. 32; *Hüffer*, Kommentar zum AktG, § 64, Rn. 7; *Bayer*, in: Goette/Habersack (Hrsg.), Münchener Kommentar zum AktG, Bd. 1, § 64, Rn. 59.
- 652 *Hüffer*, Kommentar zum AktG, § 237, Rn. 5; *Sethe*, in: Hopt/Wiedemann (Hrsg.), Großkommentar zum AktG, 37. Lieferung, § 237, Rn. 29; *Marsch-Barner*, in: Spindler/Stilz (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 2, § 237, Rn. 7.
- 653 *Hüffer*, Kommentar zum AktG, § 237, Rn. 8; *Sethe*, in: Hopt/Wiedemann (Hrsg.), Großkommentar zum AktG, 37. Lieferung, § 237, Rn. 38.
- 654 *Hüffer*, Kommentar zum AktG, § 237, Rn. 5; *Marsch-Barner*, in: Spindler/Stilz (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 2, § 237, Rn. 7.
- 655 *Hüffer*, Kommentar zum AktG, § 237, Rn. 5; *Marsch-Barner*, in: Spindler/Stilz (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 2, § 237, Rn. 7.
- 656 Zur gGmbH *Priester*, GmbHR 1999, S. 149, 155.
- 657 *Hüffer*, Kommentar zum AktG, § 237, Rn. 10; *Sethe*, in: Hopt/Wiedemann (Hrsg.), Großkommentar zum AktG, 37. Lieferung, § 237, Rn. 45; *Marsch-Barner*, in: Spindler/Stilz (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 2, § 237, Rn. 11; *Luther*, Die genossenschaftliche Aktiengesellschaft, S. 102.
- 658 So zur gGmbH *Priester*, GmbHR 1999, S. 149, 155.
- 659 *Sethe*, in: Hopt/Wiedemann (Hrsg.), Großkommentar zum AktG, 37. Lieferung, § 237, Rn. 60.
- 660 *Sethe*, in: Hopt/Wiedemann (Hrsg.), Großkommentar zum AktG, 37. Lieferung, § 237, Rn. 60.

- 661 Hüffer, Kommentar zum AktG, § 237, Rn. 17; Oechsler, in: Goette/Habersack (Hrsg.), Münchener Kommentar zum AktG, Bd. 4, § 237, Rn. 42.
- 662 Hüffer, Kommentar zum AktG, § 237, Rn. 17; Oechsler, in: Goette/Habersack (Hrsg.), Münchener Kommentar zum AktG, Bd. 4, § 237, Rn. 63; Sethe, in: Hopt/Wiedemann (Hrsg.), Großkommentar zum AktG, 37. Lieferung, § 237, Rn. 47 und 66.
- 663 Oechsler, in: Goette/Habersack (Hrsg.), Münchener Kommentar zum AktG, Bd. 4, § 237, Rn. 63; Sethe, in: Hopt/Wiedemann (Hrsg.), Großkommentar zum AktG, 37. Lieferung, § 237, Rn. 66.
- 664 Vgl. Marsch-Barner, in: Spindler/Stilz (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 2, § 237, Rn. 17; Sethe, in: Hopt/Wiedemann (Hrsg.), Großkommentar zum AktG, 37. Lieferung, § 237, Rn. 66, 67, 68; Veil, in: Schmidt/Lutter (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 2, § 237, Rn. 17 ff.
- 665 Vgl. Veil, in: Schmidt/Lutter (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 2, § 237, Rn. 18; Marsch-Barner, Spindler/Stilz (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 2, § 237, Rn. 17.
- 666 Vgl. Veil, in: Schmidt/Lutter (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 2, § 237, Rn. 18; Marsch-Barner, Spindler/Stilz (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 2, § 237, Rn. 17.
- 667 Veil, in: Schmidt/Lutter (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 2, § 237, Rn. 17.
- 668 Vgl. Sethe, in: Hopt/Wiedemann (Hrsg.), Großkommentar zum AktG, 37. Lieferung, § 237, Rn. 69.
- 669 1 BvR 1613/94, BVerGE 100, S. 289 ff.
- 670 So BVerfG vom 27. April 1999, 1 BvR 1613/94, BVerGE 100, S. 289, 305.
- 671 So BVerfG vom 27. April 1999, 1 BvR 1613/94, BVerGE 100, S. 289, 305.
- 672 So BVerfG vom 27. April 1999, 1 BvR 1613/94, BVerGE 100, S. 289, 305.
- 673 So BVerfG vom 27. April 1999, 1 BvR 1613/94, BVerGE 100, S. 289, 305.
- 674 So BVerfG vom 27. April 1999, 1 BvR 1613/94, BVerGE 100, S. 289, 305.
- 675 So BVerfG vom 27. April 1999, 1 BvR 1613/94, BVerGE 100, S. 289, 305 und 306.
- 676 Vgl. zur gGmbH: OLG Hamm vom 26. Mai 1997, 8 U 163/96, DB 1997, S. 1612, 1613; Jaeger, DB 1997, S. 1607, 1608.
- 677 Vgl. zur gGmbH: OLG Hamm vom 26. Mai 1997, 8 U 163/96, DB 1997, S. 1612, 1613; Jaeger, DB 1997, S. 1607, 1608.
- 678 Vgl. zur gGmbH: OLG Hamm vom 26. Mai 1997, 8 U 163/96, DB 1997, S. 1612, 1613; Jaeger, DB 1997, S. 1607, 1608.
- 679 Dazu nachfolgend ausführlich unter 2. Teil A. I. 3 b) ff) (5).
- 680 So aber wohl Oechsler, in: Goette/Habersack (Hrsg.), Münchener Kommentar zum AktG, Bd. 4, § 237, Rn. 65, der gegen die Zulässigkeit eines Abfindungsausschluss bei der erwerbswirtschaftlichen Aktiengesellschaft u.a. anführt, dass „die Entscheidung über den Ausschluss jedenfalls nicht leichtfertig getroffen werden“ kann, sondern den „Charakter einer Sondermaßnahme“ behält, „wenn die AG den Gesellschafter in realistischer Höhe entschädigen muss“.
- 681 Vgl. zur gGmbH: OLG Hamm vom 26. Mai 1997, 8 U 163/96, DB 1997, S. 1612,

- 1613; *Jaeger*, DB 1997, S. 1607, 1608; *Fastrich*, in: Baumbach/Hueck, Kommentar zum GmbHG, § 34, Rn. 27 (der Einschränkungen über die sonst zulässigen Grenzen bei der gemeinnützigen GmbH ohne nähere Begründung für zulässig erachtet).
- 682 Für die Zulässigkeit eines Ausschlusses bei Gesellschaften mit ideellem Zweck: BGH vom 2. Juni 1997, II ZR 81/96, NJW 1997, S. 2592, 253 zur Gesellschaft bürgerlichen Rechts; *Fastrich*, in: Baumbach/Hueck, Kommentar zum GmbHG, § 34, Rn. 34a (ohne Begründung); *Lutter*, in: Lutter/Hommelhoff, Kommentar zum GmbHG, § 34, Rn. 85.
- 683 Zur Gestattungseinziehung nachfolgend 2. Teil A. I. 3. B) ff) (3) (bb).
- 684 Vgl. BGH vom 16. Dezember 1991, II ZR 58/91, BGHZ 116, S. 359, 370 und 371; *Fastrich*, in: Baumbach/Hueck, Kommentar zum GmbHG, § 34, Rn. 22 (in Höhe des vollen wirtschaftlichen Werts); *Jaeger*, DB 1997, S. 1607, 1607 (in Höhe des vollen wirtschaftlichen Wertes).
- 685 BGH vom 16. Dezember 1991, II ZR 58/91, BGHZ 116, S. 359, 368.
- 686 BGH vom 16. Dezember 1991, II ZR 58/91, BGHZ 116, 359, 368; vgl. auch *Fastrich*, in: Baumbach/Hueck, Kommentar zum GmbHG, § 34, Rn. 27, 28 und 35a.
- 687 Vgl. BGH vom 16. Dezember 1991, II ZR 58/91, BGHZ 116, 359, 371; *Fastrich*, in: Baumbach/Hueck, Kommentar zum GmbHG, § 34, Rn. 28.
- 688 OLG Hamm vom 26. Mai 1997, 8 U 163/96, DB 1997, S. 1612, 1612 ff.
- 689 So OLG Hamm vom 26. Mai 1997, 8 U 163/96, DB 1997, S. 1612, 1613.
- 690 *Veil*, in: Schmidt/Lutter (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 2, § 237, Rn. 20.
- 691 *Hüffer*, Kommentar zum AktG, § 237, Rn. 18.
- 692 *Hüffer*, Kommentar zum AktG, § 237, Rn. 18.
- 693 Siehe oben 2. Teil A. I. 3. b) ff) (3) (aa).
- 694 So aber wohl *Oechsler*, in: Goette/Habersack (Hrsg.), Münchener Kommentar zum AktG, Bd. 4, § 237, Rn. 65, der gegen die Zulässigkeit eines Abfindungsausschluss bei der erwerbswirtschaftlichen Aktiengesellschaft u.a. anführt, dass „die Entscheidung über den Ausschluss jedenfalls nicht leichtfertig getroffen werden“ kann, sondern den „Charakter einer Sondermaßnahme“ behält, „wenn die AG den Gesellschafter in realistischer Höhe entschädigen muss“.
- 695 *Sethe*, in: Hopt/Wiedemann (Hrsg.), Großkommentar zum AktG, 37. Lieferung, § 237, Rn. 61.
- 696 *Sethe*, in: Hopt/Wiedemann (Hrsg.), Großkommentar zum AktG, 37. Lieferung, § 237, Rn. 62.
- 697 Siehe dazu oben 2. Teil A. I. 3. b) ff) (3) und 3. Teil A. I. 3. b) ff) (1).
- 698 Siehe dazu oben 2. Teil A. I. 3. b) ff) (2).
- 699 Vgl. auch *Ullrich*, Gesellschaftsrecht und steuerliche Gemeinnützigkeit, S. 234, Fn. 1197; *ders.*, DStR 2009, S. 2471, 2473 (pauschal für den Anspruch auf Rückgewähr von Vermögen bei Kapitalgesellschaften).
- 700 Siehe oben 2. Teil A. I. 3. B) ff) (1).

701 Siehe oben 2. Teil A. I. 3. B) ff) (3).
702 *Ullrich*, Gesellschaftsrecht und steuerliche Gemeinnützigkeit, S. 307.
703 Vgl. BFH vom 5. Februar 1992, I R 63/91, BStBl. II 1192, S. 748 ff (zum
Spendenabzug gemäß § 9 Nr. 3 a KStG für das einer gemeinnützigen Stiftung
zugewandte Stiftungskapital); *Ullrich*, Gesellschaftsrecht und steuerliche
Gemeinnützigkeit, S. 306 (zum Spendenabzug von Einlagenleistungen der
Gesellschafter einer gGmbH).
704 Vgl. auch *Bayer/Hoffmann*, AG-Report 2008, R 531, 532.
705 *Sprengel*, in: Die gemeinnützige Aktiengesellschaft (gAG): Renaissance einer
Organisationsform für bürgerschaftliches Engagement?, in: Maecenata Institut
(Hrsg.), Opusculum Nr. 15, S. 1, 9, 10 und 16.
706 BFH vom 12. Oktober 2010, I R 59/09, BFHE 231, S. 28 ff.
707 BFH vom 12. Oktober 2010, I R 59/09, BFHE 231, S. 28, 31.
708 BFH vom 12. Oktober 2010, I R 59/09, BFHE 231, S. 28, 31.
709 BFH vom 12. Oktober 2010, I R 59/09, BFHE 231, S. 28, 31.
710 BFH vom 12. Oktober 2010, I R 59/09, BFHE 231, S. 28, 31.
711 BFH vom 12. Oktober 2010, I R 59/09, BFHE 231, S. 28, 31.
712 So BFH vom 12. Oktober 2010, I R 59/09, BFHE 231, S. 28, 31 und 32.
713 So BFH vom 12. Oktober 2010, I R 59/09, BFHE 231, S. 28, 32.
714 Siehe oben u.a. 2. Teil A. I. 3. b) cc).
715 So BFH vom 12. Oktober 2010, I R 59/09, BFHE 231, S. 28, 32.
716 So BFH vom 12. Oktober 2010, I R 59/09, BFHE 231, S. 28, 32.
717 Dazu ausführlich nachfolgend 2. Teil A. I. 3. b) ff) (5) (bb).
718 *Ullrich*, Gesellschaftsrecht und steuerliche Gemeinnützigkeit, S. 51.
719 So *Ullrich*, Gesellschaftsrecht und steuerliche Gemeinnützigkeit, S. 51.
720 So BFH vom 12. Oktober 2010, I R 59/09, BFHE 231, S. 28, 32.
721 Zum umfassenden Mittelbegriff BFH vom 23.10.1991, I R 19/91, DStR 1992, S.
392, 393; vgl. auch *Kirchhain*, FR 2011, S. 640, 645.
722 A.A. – wenn auch ohne nähere Differenzierung und Begründung – wohl *Ullrich*,
Gesellschaftsrecht und steuerliche Gemeinnützigkeit, S. 51 sowie *Sprengel*, in:
Die gemeinnützige Aktiengesellschaft (gAG): Renaissance einer
Organisationsform für bürgerschaftliches Engagement?, in: Maecenata Institut
(Hrsg.), Opusculum Nr. 15, S. 1, 9, 10 und 16 (der schlicht von der Zulässigkeit
der Erzielung eines Veräußerungsgewinns auszugehen scheint).
723 Vgl. auch *Weidmann/Kohlhepp*, DB 2011, S. 497, 498, die ganz grundsätzlich
ausführen, dass „eine Umgehung der gemeinnützigkeitsrechtlichen Vorschriften
im Raume [stünde], wenn dem ausscheidenden Gesellschafter von einem
Erwerber mehr zugewandt werden dürfte, als er im Falle seines Ausscheidens aus
der Gesellschaft zulässigerweise nach § 55 Abs. 1 Nr. 2 AO erhalten dürfte“.
724 Siehe oben 2. Teil A. I. 3. b) ff) (4).
725 A.A. – wenn auch ohne nähere Differenzierung und Begründung – wohl *Ullrich*,
Gesellschaftsrecht und steuerliche Gemeinnützigkeit, S. 51 sowie *Sprengel*, in:
Die gemeinnützige Aktiengesellschaft (gAG): Renaissance einer
Organisationsform für bürgerschaftliches Engagement?, in: Maecenata Institut

- (Hrsg.), Opusculum Nr. 15, S. 1, 9, 10 und 16.
- 726 Zur Nachversteuerung bei Aberkennung der Gemeinnützigkeit u.a. *Pauls*, ZStV 2011, S. 63, 66; *Kirchhain*, FR 2011, S. 640, 641 ff. (insbesondere zur Abgrenzung zwischen der einfachen Mittelfehlverwendung und dem Verstoß gegen das Gebot der Vermögensbindung); vgl. auch *Wallenhorst*, DStR 2011, S. 698.
- 727 *Bayer*, in: Goette/Habersack (Hrsg.), Münchener Kommentar zum AktG, Bd. 1, § 68, Rn. 38.
- 728 Vgl. *Gosch*, BFH/PR 2011, S. 108 und 109 mit Praxishinweisen, die sich unmittelbar aus der Entscheidung des Bundesfinanzhofes ergeben.
- 729 Vgl. auch *Weidmann/Kohlhepp*, DB 2011, S. 497, 498.
- 730 *Weidmann/Kohlhepp*, DB 2011, S. 497, 498.
- 731 Siehe oben 2. Teil A. I. 3. b) ff) (5) (a) (bb).
- 732 Zur Definition der Spende BFH vom 19. Dezember 1990, X R 40/86, BStBl. II 1991, S. 234, 235.
- 733 *Spindler*, in: Goette/Habersack (Hrsg.), Münchener Kommentar zum AktG, Bd. 2, § 76, Rn. 18.
- 734 *Hüttemann*, Gemeinnützigkeits- und Spendenrecht, § 4, Rn. 139.
- 735 *Hüttemann*, Gemeinnützigkeits- und Spendenrecht, § 5, Rn. 176; vgl. *Schauhoff*, in: Schauhoff (Hrsg.), Handbuch der Gemeinnützigkeit, § 6, Rn. 102.
- 736 Siehe dazu oben 2. Teil A. I. 3. b) ff).
- 737 Siehe oben 2. Teil A. I. 3. b) ff) (1).
- 738 Für die Zulässigkeit einer solchen Satzungsregelung im Allgemeinen u.a. RG vom 5. Juni 1882, Rep. I. 291/82, RGZ 7, S. 68, 70 (zu seinerzeit Art. 245 Abs. 1 HGB); *Kraft*, in: Zöllner (Hrsg.), Kölner Kommentar zum AktG, Bd. 5/3, § 271, § 3; *Röhrich*, in: Hopt/Wiedemann (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 1, § 23, Rn. 174; *Godin/Wilhelmi*, Kommentar zum AktG, Bd. 2, § 271, Anm. 2; *Hüffer*, in: Geßler/Hefermehl/Eckhardt/Kropff, Kommentar zum AktG, Bd. 5, § 271, Rn. 6.
- 739 Siehe oben 2. Teil A. I. 3. b) ff) (4).
- 740 *Hüffer*, Kommentar zum AktG, § 58, Rn. 25; *Bayer*, in: Goette/Habersack (Hrsg.), Münchener Kommentar zum AktG, Bd. 1, § 58, Rn. 91.
- 741 *Hüffer*, Kommentar zum AktG, § 58, Rn. 25; *Sethe*, ZHR 162 (1998), S. 474, 478 ff; *Bayer*, in: Goette/Habersack (Hrsg.), Münchener Kommentar zum AktG, Bd. 1, § 58, Rn. 91.
- 742 BFH vom 12. Januar 2011, I R 91/09, BFH/NV 2011, S. 1111 ff.
- 743 BFH vom 12. Januar 2011, I R 91/09, BFH/NV 2011, S. 1111, 1112.
- 744 Siehe hierzu entsprechend oben 2. Teil A. I. 3. b) ff) (4).
- 745 Dazu siehe oben 2. Teil A. I. 3. b) ff) (4).
- 746 *Schauhoff*, in: Schauhoff (Hrsg.), Handbuch der Gemeinnützigkeit, § 9, Rn. 70.
- 747 *Buchna/Seeger/Brox*, Gemeinnützigkeit im Steuerrecht, 2.8.6.1, S. 232.
- 748 AEAO Nr. 13 S. 1 zu § 58 Nr. 7; *Buchna/Seeger/Brox*, Gemeinnützigkeit im Steuerrecht, 2.8.7, S. 237.
- 749 *Hüttemann*, Gemeinnützigkeits- und Spendenrecht, § 5, Rn. 119.

- 750 Hüffer, Kommentar zum AktG, § 150, Rn. 1.
- 751 Hüttemann, Gemeinnützigkeits- und Spendenrecht, § 5, Rn. 128.
- 752 Vgl. Buchna/Seeger/Brox, Gemeinnützigkeit im Steuerrecht, 2.8.7.1.2, S. 240; Lex, DStR 2000, S. 1939, 1943.
- 753 Hüttemann, Gemeinnützigkeits- und Spendenrecht, § 5, Rn. 128.
- 754 Schauhoff, in: Schauhoff (Hrsg.), Handbuch der Gemeinnützigkeit, § 9, Rn. 98.
- 755 So auch Ullrich, Gesellschaftsrecht und steuerliche Gemeinnützigkeit, S. 54.
- 756 BFH vom 15. Juli 1998, I R 156/94, BStBl. II 2002, S. 162, 163; Schauhoff, in: Schauhoff (Hrsg.), Handbuch der Gemeinnützigkeit, § 9, Rn. 88; vgl. auch Hüttemann, Gemeinnützigkeits- und Spendenrecht, § 5, Rn. 132; Leisner-Egensperger, in: Hübschmann/Hepp/Spitaler (Hrsg.), Kommentar zur AO, § 55, Rn. 82.
- 757 BFH vom 15. Juli 1998, I R 156/94, BStBl. II 2002, S. 162 ff.
- 758 Siehe oben 2. Teil A. I. 3. b) (ii).
- 759 Zur Eigenwirtschaftlichkeit der Aktiengesellschaft siehe oben 2. Teil A. I. 3. b) aa).
- 760 Dazu oben 2. Teil A. I. 3. b) aa) und 2. Teil A. I. 3. b) cc).
- 761 Zur Vereinbarkeit einer Zweckregelung im Übrigen siehe oben 2. Teil A. I. 3. a).
- 762 Gersch, in: Klein, Kommentar zur AO, § 56 Rn. 1 sowie § 59, Rn. 1; Koenig, in: Pahlke/Koenig (Hrsg.), Kommentar zur AO, § 56, Rn. 1.
- 763 Vgl. Hüttemann, Gemeinnützigkeits- und Spendenrecht, § 4, Rn. 131; Koenig, in: Pahlke/Koenig (Hrsg.), Kommentar zur AO, § 56, Rn. 1 ff.
- 764 Koenig, in: Pahlke/Koenig (Hrsg.), Kommentar zur AO, § 56, Rn. 2.
- 765 Koenig, in: Pahlke/Koenig (Hrsg.), Kommentar zur AO, § 56, Rn. 2.
- 766 Vgl. BFH vom 18. Dezember 2002, I R 15/02, BStBl. II 2003, S. 384, 385.
- 767 BFH vom 4. April 2007, I R 76/05, BStBl. II 2007, S. 631, 631 ff; vgl. auch Koenig, in: Pahlke/Koenig (Hrsg.), Kommentar zur AO, § 56, Rn. 2; Buchna/Seeger/Brox, Gemeinnützigkeit im Steuerrecht, 2.6, S. 197. Vgl. nunmehr auch AEAO Nr. 1 zu § 56 AO.
- 768 BFH vom 23. Oktober 1991, I R 19/91, BStBl. II 1992, S. 62, 63; Buchna/Seeger/Brox, Gemeinnützigkeit im Steuerrecht, 2.6, S. 197.
- 769 Schauhoff, in: Schauhoff (Hrsg.), Handbuch der Gemeinnützigkeit, § 9, Rn. 4.
- 770 Seibt, in: Schmidt/Lutter (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 1, § 82, Rn. 13; Hüffer, Kommentar zum AktG, § 82, Rn. 9; Mertens/Cahn, in: Zöllner/Noack (Hrsg.), Kölner Kommentar zum AktG, Bd. 2/1, § 82, Rn. 22; Fleischer, in: Spindler/Stilz (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 1, § 82, Rn. 28; Habersack, in: Hopt/Wiedemann (Hrsg.), Großkommentar zum AktG, Bd. 3, § 82, Rn. 23.
- 771 Seibt, in: Schmidt/Lutter (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 1, § 82, Rn. 12; Hüffer, Kommentar zum AktG, § 82, Rn. 9; Mertens/Cahn, in: Zöllner/Noack (Hrsg.), Kölner Kommentar zum AktG, Bd. 2/1, § 82, Rn. 20; Fleischer, in: Spindler/Stilz (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 1, § 82, Rn. 27; Habersack, in: Hopt/Wiedemann (Hrsg.), Großkommentar zum AktG, Bd. 3, § 82, Rn. 22.
- 772 Seibt, in: Schmidt/Lutter (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 1, § 82, Rn. 13; Fleischer, in: Spindler/Stilz (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 1, § 82, Rn. 29

- und 31; *Priester*, Satzungsvorgaben zum Vorstandshandeln – Satzungsautonomie contra Leitungsautonomie –, in: Kindler/Koch/Ulmer/Winter (Hrsg.), FS Hüffer, S. 777, 782.
- 773 Siehe dazu nachfolgend 2. Teil A. I. 3. d).
- 774 *Buchna/Seeger/Brox*, Gemeinnützigkeit im Steuerrecht, 2.7.1, S. 200.
- 775 Vgl. *Schauhoff*, in: Schauhoff (Hrsg.), Handbuch der Gemeinnützigkeit, § 9, Rn. 6 und 7.
- 776 Vgl. *Seibt*, in: Schmidt/Lutter (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 1, § 76, Rn. 3.
- 777 Vgl. *Schauhoff*, in: Schauhoff (Hrsg.), Handbuch der Gemeinnützigkeit, § 9, Rn. 5 (zu juristischen Personen im allgemeinen).
- 778 Siehe nachfolgend 2. Teil A. I. 3. d).
- 779 *Spindler*, in: Goette/Habersack (Hrsg.), Münchener Kommentar zum AktG, Bd. 2, § 76, Rn. 18.
- 780 *Seibt*, in: Schmidt/Lutter (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 1, § 82, Rn. 12; *Hüffer*, Kommentar zum AktG, § 82, Rn. 9; *Mertens/Cahn*, in: Zöllner/Noack (Hrsg.), Kölner Kommentar zum AktG, Bd. 2/1, § 82, Rn. 20; *Fleischer*, in: Spindler/Stilz (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 1, § 82, Rn. 27; *Habersack*, in: Hopt/Wiedemann (Hrsg.), Großkommentar zum AktG, Bd. 3, § 82, Rn. 22.
- 781 *Seibt*, in: Schmidt/Lutter (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 1, § 82, Rn. 13; *Hüffer*, Kommentar zum AktG, § 82, Rn. 9; *Mertens/Cahn*, in: Zöllner/Noack (Hrsg.), Kölner Kommentar zum AktG, Bd. 2/1, § 82, Rn. 22; *Fleischer*, in: Spindler/Stilz (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 1, § 82, Rn. 28; *Habersack*, in: Hopt/Wiedemann (Hrsg.), Großkommentar zum AktG, Bd. 3, § 82, Rn. 23.
- 782 Vgl. *Birke*, Das Formalziel der Aktiengesellschaft, S. 230 und 230 (zur Bindung und Ausrichtung des Organhandelns an dem Gesellschaftszweck).
- 783 Für die Zulässigkeit von Präzisierungen des Unternehmensgegenstands im allgemeinen vgl. *Fleischer*, in: Spindler/Stilz (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 1, § 82, Rn. 33; *Priester*, Satzungsvorgaben zum Vorstandshandeln – Satzungsautonomie contra Leitungsautonomie –, in: Kindler/Koch/Ulmer/Winter (Hrsg.), FS Hüffer, S. 777, 781.
- 784 So *Seibt*, in: Schmidt/Lutter (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 1, § 82, Rn. 15.
- 785 *Seibt*, in: Schmidt/Lutter (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 1, § 82, Rn. 12.
- 786 *Seibt*, in: Schmidt/Lutter (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 1, § 82, Rn. 15; *Hüffer*, Kommentar zum AktG, § 82, Rn. 10.
- 787 Vgl. *Seibt*, in: Schmidt/Lutter (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 1, § 82, Rn. 15; *Habersack*, in: Hopt/Wiedemann (Hrsg.), Großkommentar zum AktG, Bd. 3, § 82, Rn. 26.
- 788 *Priester*, Satzungsvorgaben zum Vorstandshandeln – Satzungsautonomie contra Leitungsautonomie –, in: Kindler/Koch/Ulmer/Winter (Hrsg.) FS Hüffer, S. 777, 787; vgl. auch *Habersack*, in: Hopt/Wiedemann (Hrsg.), Großkommentar zum AktG, Bd. 3, § 82, Rn. 26 (zu Vorgaben hinsichtlich der Organisation und Finanzierung).
- 789 Vgl. *Seibt*, in: Schmidt/Lutter (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 1, § 82, Rn. 15 (zu Zielvorgaben); *Priester*, Satzungsvorgaben zum Vorstandshandeln –

- Satzungsautonomie contra Leitungsautonomie –, in: Kindler/Koch/Ulmer/Winter (Hrsg.) FS Hüffer, S. 777, 787 (zu Grundsätzen der Unternehmensführung); *Habersack*, in: Hopt/Wiedemann (Hrsg.), Großkommentar zum AktG, Bd. 3, § 82, Rn. 26 (zu Vorgaben hinsichtlich der Organisation und Finanzierung).
- 790 *Seibt*, in: Schmidt/Lutter (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 1, § 82, Rn. 15; *Hüffer*, Kommentar zum AktG, § 82, Rn. 10; *Habersack*, in: Hopt/Wiedemann (Hrsg.), Großkommentar zum AktG, Bd. 3, § 82, Rn. 26.
- 791 So *Spindler*, in: Goette/Habersack (Hrsg.), Münchener Kommentar zum AktG, Bd. 2, § 76, Rn. 24.
- 792 So *Hüffer*, Kommentar zum AktG, § 82, Rn. 10.
- 793 H.L., vgl. u.a. *Seibt*, in: Schmidt/Lutter (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 1, § 76, Rn. 12; *Raiser/Veil*, Recht der Kapitalgesellschaften, § 14, Rn. 14; a.A.: *Birke*, Das Formalziel der Aktiengesellschaft, S. 155 ff., 198, der sich gegen das Formalziel des Unternehmensinteresses als ungeschriebener aktienrechtlicher Vorgabe ausspricht.
- 794 Vgl. *Kort*, in: Hopt/Wiedemann (Hrsg.), Großkommentar zum AktG, Bd. 3, § 76, Rn. 46.
- 795 Vgl. hierzu *Birke*, Das Formalziel der Aktiengesellschaft, S. 160 ff.
- 796 So auch u.a. *Raiser/Veil*, Recht der Kapitalgesellschaften, § 14, Rn. 14.
- 797 *Hüffer*, Kommentar zum AktG, § 76, Rn. 12 b; vgl. auch *Raiser/Veil*, Recht der Kapitalgesellschaften, § 14, Rn. 14; a.A.: *Fleischer*, in: Spindler/Stilz (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 1, § 76, Rn. 37 ff.
- 798 *Raiser/Veil*, Recht der Kapitalgesellschaften, § 14, Rn. 14; *Hüffer*, Kommentar zum AktG, § 76, Rn. 13; vgl. auch *Fleischer*, AG 2001, S. 171, 173; kritisch zum Begriff der Rentabilität *Birke*, Das Formalziel der Aktiengesellschaft, S. 166.
- 799 *Raiser/Veil*, Recht der Kapitalgesellschaften, § 14, Rn. 14.
- 800 Vgl. BGH vom 6. Dezember, 1 StR 215/01, BGHSt 47, S. 187, 192 ff; *Kort*, in: Hopt/Wiedemann (Hrsg.), Großkommentar zum AktG, Bd. 3, § 76, Rn. 66 ff.
- 801 Vgl. BGH vom 6. Dezember, 1 StR 215/01, BGHSt 47, S. 187, 192 ff; *Fleischer*, in: Spindler/Stilz (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 1, § 76, Rn. 50; *Kort*, in: Hopt/Wiedemann (Hrsg.), Großkommentar zum AktG, Bd. 3, § 76, Rn. 69 ff.
- 802 *Säcker*, BB 2009, S. 282, 283.
- 803 Vgl. BGH vom 6. Dezember, 1 StR 215/01, BGHSt 47, S. 187, 195; *Seibt*, in: Schmidt/Lutter (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 1 § 76, Rn. 13; *Fleischer*, in: Spindler/Stilz (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 1, § 76, Rn. 45; *Mertens/Cahn*, in: Zöllner/Noack (Hrsg.), Kölner Kommentar zum AktG, Bd. 2/1, § 76, Rn. 33; zum Gleichlauf von Gewinnstreben und Freigiebigkeit auch *Fleischer*, AG 2001, S. 171, 173 ff, der jedoch keinen umfassenden Begründungsansatz für die Rechtfertigung unentgeltlicher Zuwendungen bietet.
- 804 Vgl. *Fleischer*, in: Spindler/Stilz (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 1, § 76, 45; differenzierend *Reuter*, Die soziale Verantwortung von Managerunternehmen im Spiegel des Rechts, in: Walz/ Hüttemann/ Rawert/ Schmidt (Hrsg.): Non Profit Law Yearbook 2005, S.185, 207, nach dem das Recht der freiwilligen Erbringung von Leistungen durch die Unternehmensleitung zugunsten von Arbeitnehmern

und/oder der Allgemeinheit in dem Rahmen bestehe, „den die Grundpflicht zur Sorge für den wirtschaftlichen Erfolg des Unternehmens abdeckt“; hingegen seien Leistungen, „die sich nicht mehr als Mittel zur Sicherung des langfristigen wirtschaftlichen Erfolgs, sondern nur noch als Beteiligung am Ertrag des Unternehmens rechtfertigen lassen, nicht mehr Angelegenheit von Vorstand und Aufsichtsrat, sondern der Hauptversammlung“.

805 Zur aktiengesetzlichen Zulässigkeit siehe oben 2. Teil A. I. 3. a), 2. Teil I. 3. b) cc) (1) und 2. Teil A. I. 3. b) ff) (1).

806 Zu den Folgen bei Verstößen gegen die Satzungsanforderungen siehe oben 2. Teil A. I. 2. a).

807 *Buchna/Seeger/Brox*, Gemeinnützigkeit im Steuerrecht, 2.13.2, S. 271.

808 BGH vom 5. Mai 2008, II ZR 108/07, *Der Konzern* 2008, S. 360, 361; *Raiser/Veil*, Recht der Kapitalgesellschaften, § 14, Rn. 1; *Mertens/Cahn*, in: *Zöllner/Noack* (Hrsg.), *Kölner Kommentar zum AktG*, Bd. 2/1, § 76, Rn. 44.

809 *Hüffer*, *Kommentar zum AktG*, § 76, Rn. 10.

810 *Seibt*, in: *Schmidt/Lutter* (Hrsg.), *Kommentar zum AktG*, Bd. 1, § 82, Rn. 12; *Hüffer*, *Kommentar zum AktG*, § 82, Rn. 9; *Fleischer*, in: *Spindler/Stilz* (Hrsg.), *Kommentar zum AktG*, Bd. 1, § 82, Rn. 27

811 *Seibt*, in: *Schmidt/Lutter* (Hrsg.), *Kommentar zum AktG*, Bd. 1, § 82, Rn. 13; *Hüffer*, *Kommentar zum AktG*, § 82, Rn. 9; *Fleischer*, in: *Spindler/Stilz* (Hrsg.), *Kommentar zum AktG*, Bd. 1, § 82, Rn. 28.

812 Siehe oben 2. Teil A. I. 3. d).

813 Siehe oben 2. Teil A. I. 3. d).

814 Siehe dazu oben 2. Teil A.

815 *Habersack*, in: *Goette/Habersack* (Hrsg.), *Münchener Kommentar zum AktG*, Bd. 1, Einl., Rn. 5; *Assmann*, in: *Hopt/Wiedemann* (Hrsg.), *Großkommentar zum AktG*, Bd. 1, Einl., Rn. 291 ff; vgl. auch *Fleckner*, in: *Goette/Habersack* (Hrsg.), *Aktienrecht im Wandel*, Bd. 1, 19. Kap., Rn. 6.

816 Vgl. *Vgl. Assmann*, in: *Hopt/Wiedemann* (Hrsg.), *Großkommentar zum AktG*, Bd. 1, Einl., Rn. 292.

817 Siehe *Sprengel*, *Die gemeinnützige Aktiengesellschaft (gAG): Renaissance einer Organisationsform für bürgerschaftliches Engagement?*, in: *Reihe der Opuscula des Maecenata Instituts* (Hrsg.), *Opusculum* Nr. 15, S. 1 ff.

818 Siehe *Sprengel*, *Die gemeinnützige Aktiengesellschaft (gAG) in Deutschland im Spannungsfeld von Bürgerschaftlichem Engagement und Markt*, in: *Helmig/Purtschert/Schauer/Witt* (Hrsg.), *Nonprofit-Organisationen und Märkte*, S. 167, 170 ff.

819 „Fundraisinginstrument“ und „Partizipationsinstrument“ als jeweiliger Typusbegriff *Sprengels* im Rahmen seiner funktionalen Typologie der gemeinnützigen Aktiengesellschaft, *Sprengel*, *Die gemeinnützige Aktiengesellschaft (gAG) in Deutschland im Spannungsfeld von Bürgerschaftlichem Engagement und Markt*, in: *Helmig/Purtschert/Schauer/Witt* (Hrsg.), *Nonprofit-Organisationen und Märkte*, S. 167, 170 und 172 ff.

820 Typusbegriff *Sprengels* im Rahmen seiner funktionalen Typologie der

- gemeinnützigen Aktiengesellschaft, *Sprengel*, Die gemeinnützige Aktiengesellschaft (gAG) in Deutschland im Spannungsfeld von Bürgerschaftlichem Engagement und Markt, in: Helmig/Purtschert/Schauer/Witt (Hrsg.), Nonprofit-Organisationen und Märkte, S. 167, 170 ff.
- 821 Typusbegriff *Sprengels* im Rahmen seiner funktionalen Typologie der gemeinnützigen Aktiengesellschaft, *Sprengel*, Die gemeinnützige Aktiengesellschaft (gAG) in Deutschland im Spannungsfeld von Bürgerschaftlichem Engagement und Markt, in: Helmig/Purtschert/Schauer/Witt (Hrsg.), Nonprofit-Organisationen und Märkte, S. 167, 170 und 172.
- 822 *Habersack*, in: Goette/Habersack (Hrsg.), Münchener Kommentar zum AktG, Bd. 1, Einl., Rn. 5; *Assmann*, in: Hopt/Wiedemann (Hrsg.), Großkommentar zum AktG, Bd. 1, Einl., Rn. 292.
- 823 *Assmann*, in: Hopt/Wiedemann (Hrsg.), Großkommentar zum AktG, Bd. 1, Einl., Rn. 292; betr. Kapitalsammelfunktion vgl. *Habersack*, in: Goette/Habersack (Hrsg.), Münchener Kommentar zum AktG, Bd. 1, Einl., Rn. 5.
- 824 *Habersack*, in: Goette/Habersack (Hrsg.), Münchener Kommentar zum AktG, Bd. 1, Einl., Rn. 5.
- 825 Vgl. BGH vom 1. Dezember 1986, II ZR 287/85, NJW 1987, S. 1019, 1020 ff; *Hüffer*, Kommentar zum AktG, § 68 Rn. 10.
- 826 Vgl. *Bayer/Hoffmann*, AG-Report 2007, R 347, 350; *Hüffer*, Kommentar zum AktG, § 202, Rn. 2.
- 827 *Bayer/Hoffmann*, Der Aufsichtsrat 2008, S. 25.
- 828 *Hüffer*, Kommentar zum AktG, § 202, Rn. 6.
- 829 *Hüffer*, Kommentar zum AktG, § 207, Rn. 3 und § 182, Rn. 2.
- 830 Vgl. *Assmann*, in: Hopt/Wiedemann (Hrsg.), Großkommentar zum AktG, Bd. 1, Einl., Rn. 292 und 293.
- 831 Siehe dazu nachfolgend 2. Teil B. II. 8. a).
- 832 Vgl. BGH vom 5. April 1993, II ZR 195/91, BGHZ 122, S. 180, 196; *Bezenberger*, in: Schmidt/Lutter (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 1, § 68, Rn. 5.
- 833 Vgl. BGH vom 5. April 1993, II ZR 195/91, BGHZ 122, S. 180, 196; *Bezenberger*, in: Schmidt/Lutter (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 1, § 68, Rn. 6; *Mentz/Fröhling*, NZG 2002, S. 201, 201.
- 834 *Bezenberger*, in: Schmidt/Lutter (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 1, § 68, Rn. 6; *Mentz/Fröhling*, NZG 2002, S. 201, 202; a.A. *Brändel*, in: Hopt/Wiedemann (Hrsg.), Großkommentar zum AktG, § 10 AktG, Rn. 36.
- 835 Zur Übertragung von verbrieften Namensaktien *Bezenberger*, in: Schmidt/Lutter (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 1, § 68, Rn. 7.
- 836 Vgl. hierzu *Bezenberger*, in: Schmidt/Lutter (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 1, § 68, Rn. 8.
- 837 Vgl. *Bayer*, in: Goette/Habersack (Hrsg.), Münchener Kommentar zum AktG, Bd. 1, § 67, Rn. 1.
- 838 Vgl. *Bayer*, in: Goette/Habersack (Hrsg.), Münchener Kommentar zum AktG, Bd. 1, § 67, Rn. 1.

- 839 Siehe oben 2. Teil A. I. 3. b) ff) (5) (a).
- 840 Siehe oben 2. Teil A. I. 3. b) ff) (5) (a) und (b).
- 841 Siehe dazu oben 2. Teil A. I. 3. b) ff) (5) (a).
- 842 Siehe dazu oben 2. Teil A. I. 3. b) ff) (5) (b) und 2. Teil A. I. 3. b) ff) (4).
- 843 Vgl. *Sprengel*, Die gemeinnützige Aktiengesellschaft (gAG): Renaissance einer Organisationsform für bürgerschaftliches Engagement?, in: Reihe der Opuscula des Maecenata Instituts (Hrsg.), Opusculum Nr. 15, S. 1, 16.
- 844 So im Ergebnis auch *Sprengel*, Die gemeinnützige Aktiengesellschaft (gAG) in Deutschland im Spannungsfeld von Bürgerschaftlichem Engagement und Markt, in: Helmig/Purtschert/Schauer/Witt (Hrsg.), Nonprofit-Organisationen und Märkte, S. 167, 170, 172 und 173; *ders.*, Die gemeinnützige Aktiengesellschaft (gAG): Renaissance einer Organisationsform für bürgerschaftliches Engagement?, in: Reihe der Opuscula des Maecenata Instituts (Hrsg.), Opusculum Nr. 15, S. 1, 8 ff.
- 845 Vgl. *Sprengel*, Die gemeinnützige Aktiengesellschaft (gAG): Renaissance einer Organisationsform für bürgerschaftliches Engagement, in: Maecenata Institut (Hrsg.), Opusculum Nr. 15, S. 1, 8.
- 846 Vgl. *Sprengel*, Die gemeinnützige Aktiengesellschaft (gAG): Renaissance einer Organisationsform für bürgerschaftliches Engagement, in: Maecenata Institut (Hrsg.), Opusculum Nr. 15, S. 1, 8.
- 847 Die Aktiengesellschaft als „ein vertrauter Partner im Wirtschaftsleben“, *Sprengel*, Die gemeinnützige Aktiengesellschaft (gAG): Renaissance einer Organisationsform für bürgerschaftliches Engagement, in: Maecenata Institut (Hrsg.), Opusculum Nr. 15, S. 1, 35.
- 848 Vgl. *Sprengel*, in: Die gemeinnützige Aktiengesellschaft (gAG): Renaissance einer Organisationsform für bürgerschaftliches Engagement?, in: Maecenata Institut (Hrsg.), Opusculum Nr. 15, S. 1, 8 und 16.
- 849 So *Sprengel*, Die gemeinnützige Aktiengesellschaft (gAG): Renaissance einer Organisationsform für bürgerschaftliches Engagement, in: Maecenata Institut (Hrsg.), Opusculum Nr. 15, S. 1, 8.
- 850 Vgl. *Sprengel*, Die gemeinnützige Aktiengesellschaft (gAG): Renaissance einer Organisationsform für bürgerschaftliches Engagement, in: Maecenata Institut (Hrsg.), Opusculum Nr. 15, S. 1, 22 ff; *Bayer/Hoffmann*, AG-Report 2007, R 347, 347; *Ullrich*, Gesellschaftsrecht und steuerliche Gemeinnützigkeit, S. 53 („gemeinwohlfernen Konnotation einer AG“).
- 851 Vgl. *Klös/Frädrich/Klös*, Die Arche Noah an der Spree, S. 43; siehe auch *Sprengel*, Die gemeinnützige Aktiengesellschaft (gAG): Renaissance einer Organisationsform für bürgerschaftliches Engagement, in: Maecenata Institut (Hrsg.), Opusculum Nr. 15, S. 1, 8, der auf Klös/Frädrich/Klös verweist.
- 852 Zur gAG als Fundraisinginstrument in der gNPO-Praxis: *Sprengel*, Die gemeinnützige Aktiengesellschaft (gAG) in Deutschland im Spannungsfeld von Bürgerschaftlichem Engagement und Markt, in: Helmig/Purtschert/Schauer/Witt (Hrsg.), Nonprofit-Organisationen und Märkte, S. 167, 173 ff sowie *ders.*, Die gemeinnützige Aktiengesellschaft (gAG): Renaissance einer Organisationsform

für bürgerschaftliches Engagement, in: Reihe Opuscula des Maecenata Institut (Hrsg.), Opusculum Nr. 15, S. 1, 8.

Zur gAG als Partizipationsinstrument in der gNPO-Praxis: *Sprengel*, Die gemeinnützige Aktiengesellschaft (gAG) in Deutschland im Spannungsfeld von Bürgerschaftlichem Engagement und Markt, in: Helmig/Purtschert/Schauer/Witt (Hrsg.), Nonprofit-Organisationen und Märkte, S. 167, 172 ff.

853 <http://www.edener-apfelkraeutergarten-ag.de/images/Satzung13112007.pdf>,
abgerufen: Oktober 2013.

854 Vgl. <http://www.edener-apfelkraeutergarten-ag.de/ideeundkonzept.htm>,
abgerufen: Oktober 2013.

855 So jedenfalls Klös/Frädrich/Klös, Die Arche Noah an der Spree, S. 43; siehe auch *Sprengel*, Die gemeinnützige Aktiengesellschaft (gAG): Renaissance einer Organisationsform für bürgerschaftliches Engagement?, in: Maecenata Institut (Hrsg.), Opusculum Nr. 15, S.1, 8, der auf Klös/Frädrich/Klös verweist.

856 So beispielsweise die Schaubühne Lindenfels AG und die Sozial-Aktien-Gesellschaft Bielefeld, vgl. auch *Sprengel*, Die gemeinnützige Aktiengesellschaft (gAG): Renaissance einer Organisationsform für bürgerschaftliches Engagement?, in: Maecenata Institut (Hrsg.), Opusculum Nr. 15, S. 1, 13 (betr. Sozial-Aktien-Gesellschaft Bielefeld); *ders.*, Die gemeinnützige Aktiengesellschaft (gAG) in Deutschland im Spannungsfeld von Bürgerschaftlichem Engagement und Markt, in: Helmig/Purtschert/Schauer/Witt (Hrsg.), Nonprofit-Organisationen und Märkte, S. 167, 174 (betr. Sozial-Aktien-Gesellschaft Bielefeld); *Bayer/Hoffmann*, AG-Report 2007, R 347, 348 (betr. Schaubühne Lindenfels AG); *dies.*, Der Aufsichtsrat 2008, S. 25, 25.

857 *Bayer/Hoffmann*, AG-Report 2007, R 347, 350.

858 *Bayer/Hoffmann*, AG-Report 2007, R 347, 350.

859 *Bayer/Hoffmann*, AG-Report 2007, R 347, 350.

860 So *Bayer/Hoffmann*, AG-Report 2007, R 347, 350.

861 So *Sprengel*, Die gemeinnützige Aktiengesellschaft (gAG): Renaissance einer Organisationsform für bürgerschaftliches Engagement?, in: Reihe Opuscula des Maecenate Institut (Hrsg.), Opusculum Nr. 15, S. 1, 12.

862 Siehe „Umwandlung in eine gemeinnützige AG“, Meldung März 1996,
[http://www.nordakademie.de/27.html?
&cHash=651f030bc96ed5196fd0a051e61fe1fb&tx_nahistorie_pi1\[showUid\]=17](http://www.nordakademie.de/27.html?&cHash=651f030bc96ed5196fd0a051e61fe1fb&tx_nahistorie_pi1[showUid]=17), abgerufen: April 2012.

863 So heißt es in der Broschüre der Agaplesion gAG auf Seite 27 u.a.: „Als gemeinnützige Aktiengesellschaft geben wir allen verbundenen, örtlichen Gesellschaften die Möglichkeit, sich gesellschaftsrechtlich zu beteiligen, ohne fusionieren zu müssen. Das heißt, die Identität der bisherigen Träger und der Einrichtungen vor Ort bleiben unter dem Dach AGAPLESION erhalten.“,
http://www.agaplesion.de/fileadmin/agaplesion/UNTERNEHMEN_D/DOWNLOADED/UNTERNEHMEN_D/AGAPLESION_Broschuere_kl.pdf, abgerufen: Oktober 2013.

864 Vgl. *Assmann*, in: Hopt/Wiedemann (Hrsg.), Großkommentar zum AktG, Bd. 1, Einl., Rnrn. 163 und 164; *Bahrenfuss*, Die Entstehung des Aktiengesetzes von

- 1945, S. 45; *Bayer/Engelke*, in: *Bayer/Habersack* (Hrsg.), *Aktienrecht im Wandel*, Bd. 1, Rn. 62 ff.
- 865 BGH vom 5. Mai 2008, II ZR 108/07, *Der Konzern* 2008, S. 360, 361; *Raiser/Veil*, *Recht der Kapitalgesellschaften*, § 14, Rn. 1; *Mertens/Cahn*, in: *Zöllner/Noack* (Hrsg.), *Kölner Kommentar zum AktG*, Bd. 2/1, § 76, Rn. 44; *Hüffer*, *Kommentar zum AktG*, § 76, Rn. 10.
- 866 *Hüffer*, *Kommentar zum AktG*, § 111, Rn. 5.
- 867 *Hüffer*, *Kommentar zum AktG*, § 111, Rn. 4.
- 868 Vgl. *Kiem*, in: *Seibert/Kiem/Schüppen* (Hrsg.), *Handbuch der kleinen AG*, Rn. 4.11.
- 869 Vgl. *Kiem*, in: *Seibert/Kiem/Schüppen* (Hrsg.), *Handbuch der kleinen AG*, Rn. 4.11.
- 870 *Krieger/Sailer-Coceani*, in: *Schmidt/Lutter* (Hrsg.), *Kommentar zum AktG*, Bd. 1, § 91, Rn. 3.
- 871 *Hüffer*, *Kommentar zum AktG*, § 91, Rn. 8; *Krieger/Sailer-Coceani*, in: *Schmidt/Lutter* (Hrsg.), *Kommentar zum AktG*, Bd. 1, § 91, Rn. 13.
- 872 *Krieger/Sailer-Coceani*, in: *Schmidt/Lutter* (Hrsg.), *Kommentar zum AktG*, Bd. 1, § 91, Rn. 13; *Hirte*, *Kapitalgesellschaftsrecht*, § 3, Rn. 3.52.
- 873 Vgl. *Drygala*, in: *Schmidt/Lutter* (Hrsg.), *Kommentar zum AktG*, Bd. 1, § 111, Rn. 7.
- 874 *Drygala*, in: *Schmidt/Lutter* (Hrsg.), *Kommentar zum AktG*, Bd. 1, § 105, Rn. 1.
- 875 Vgl. *Kiem*, in: *Seibert/Kiem/Schüppen* (Hrsg.), *Handbuch der kleinen AG*, Rn. 4.11 zur Sicherstellung des Zusammenspiels der Organe durch den Grundsatz der Satzungsstrenge.
- 876 Vgl. *Falk/Kramer/Zeidler*, in: *Stiftungsstudie – Führung, Steuerung und Kontrolle in der Stiftungspraxis*, S. 29 ff, 35 ff.
- 877 *Hüffer*, *Kommentar zum AktG*, § 121, Rn. 11 f.
- 878 Vgl. *Bommert*, in: *Seibert/Kiem/Schüppen* (Hrsg.), *Handbuch der kleinen AG*, Rn. 4.131.
- 879 (Privatrechtliche) Religionsgemeinschaften und ihre karitativen und erzieherischen Einrichtungen sind nach § 118 Abs. 2 BetrVG sogar gänzlich vom Anwendungsbereich ausgenommen (ebenso wie öffentlich-rechtliche Einrichtungen, vgl. § 130 BetrVG).
- 880 Vgl. *Falk/Kramer/Zeidler*, in: *Bundesverband Deutscher Stiftungen e.V. (Hrsg.), Stiftungsstudie – Führung, Steuerung und Kontrolle in der Stiftungspraxis*, S. 17 und 18.
- 881 Vgl. *Falk/Kramer/Zeidler*, in: *Bundesverband Deutscher Stiftungen e.V. (Hrsg.), Stiftungsstudie – Führung, Steuerung und Kontrolle in der Stiftungspraxis*, S. 17 und 18.
- 882 So *Sprengel*, *Die gemeinnützige Aktiengesellschaft (gAG): Renaissance einer Organisationsform für bürgerschaftliches Engagement?*, in: *Reihe Opuscula des Maecenata Instituts* (Hrsg.), *Opusculum* Nr. 15, S. 1, 31.
- 883 Vgl. <http://www.agaplesion.de/13.html> und <http://www.agaplesion.de/15.html>, abgerufen: Oktober 2013.

- 884 *Sprengel*, Die gemeinnützige Aktiengesellschaft (gAG) in Deutschland im Spannungsfeld von Bürgerschaftlichem Engagement und Markt, in: Helmig/Purtschert/Schauer/Witt (Hrsg.), Nonprofit-Organisationen und Märkte, S. 167, 170 und 171 sowie *ders.*, Die gemeinnützige Aktiengesellschaft (gAG): Renaissance einer Organisationsform für bürgerschaftliches Engagement, in: Reihe Opuscula des Maecenata Instituts (Hrsg.), Opusculum Nr. 15, S. 1, 17 und 31.
- 885 Siehe oben 2. Teil B. I. 1. a).
- 886 Zur Steigerung des Sozialprestige bei altruistischem Handeln ausführlich *Weitemeyer*, Tief verwurzelte Selbstlosigkeit – Die Grundlagen des Altruismus und die Rolle des Rechts, in: Hüttemann/Rawert/Schmidt/Weitemeyer (Hrsg.), Non Profit Law Yearbook 2007, S. 45, 45 ff; siehe auch *ders.*, Spenden als verdeckte Gewinnausschüttungen?, in: Martinek/Rawert/Weitemeyer (Hrsg.), FS Reuter, S. 1201, 1205.
- 887 *Sprengel*, Die gemeinnützige Aktiengesellschaft (gAG) in Deutschland im Spannungsfeld von Bürgerschaftlichem Engagement und Markt, in: Helmig/Purtschert/Schauer/Witt (Hrsg.), Nonprofit-Organisationen und Märkte, S. 167, 172.
- 888 Siehe dazu oben 2. Teil B. I. 1. a).
- 889 Siehe http://www.joblinge.de/wo_finde_ich_joblinge/gag_muenchen/aktionaere_foerder abgerufen: Oktober 2013.
- 890 Im Ergebnis auch *Sprengel*, Die gemeinnützige Aktiengesellschaft (gAG) in deutschland im Spannungsfeld von Bürgerschaftlichem Engagement und Markt, in: Helmig/Purtschert/Schauer/Witt (Hrsg.), Nonprofit-Organisationen und Märkte, S. 167, 170 ff; *ders.*, Die gemeinnützige Aktiengesellschaft (gAG): Renaissance einer Organisationsform für bürgerschaftliches Engagement?, in: Reihe der Opuscula des Maecenata Instituts (Hrsg.), Opusculum Nr. 15, S. 1, 8 ff.
- 891 Siehe oben die Einleitung.
- 892 Vgl. *van Randenborgh*, in: Schauhoff (Hrsg.), Handbuch der Gemeinnützigkeit, § 1, Rn. 7.
- 893 *Fastrich*, in: Baumbach/Hueck, Kommentar zum GmbHG, Einl. Rn. 4.
- 894 Zur GmbH: Ganz herrschende Meinung, siehe statt aller: *Fastrich*, in: Baumbach/Hueck, Kommentar zum GmbHG, § 13 Rn. 1, 2 und
- 895 Das Gesetz verwendet sowohl „Gesellschaftsvertrag“ (vgl. z.B. §§ 2 und 3 GmbHG) als auch „Satzung“ (vgl. z.B. § 77 GmbHG) als Begrifflichkeiten; daher nachfolgend „Gesellschaftsvertrag“ auch als „Satzung“ bezeichnet.
- 896 Zur GmbH: *Fastrich*, in: Baumbach/Hueck, Kommentar zum GmbHG, § 11, Rn. 2.
- 897 *Hirte*, Kapitalgesellschaftsrecht, § 1, Rn. 1.4.
- 898 *Fastrich*, in: Baumbach/Hueck, Kommentar zum GmbHG, Einl., Rn. 4.
- 899 Vgl. *Fastrich*, in: Baumbach/Hueck, Kommentar zum GmbHG, Einl., Rn. 4; *Hirte*, Kapitalgesellschaftsrecht, § 3, Rn. 3.1.
- 900 *Fastrich*, in: Baumbach/Hueck, Kommentar zum GmbHG, Einl., Rn. 4.

- 901 Zur freien Übertragbarkeit von Aktien siehe oben 2. Teil B. I. 1. a).
- 902 Höhere Fungibilität der Anteilsrechte als Vorteil der Aktiengesellschaft gegenüber der GmbH, so *Bayer/Hoffmann*, Der Aufsichtsrat 02/2008, S. 25; zur höheren Fungibilität, vgl. auch *Kiem*, in: Seibert/Kiem/Schüppen (Hrsg.), Handbuch der kleinen AG, Rn. 4.14.
- 903 Siehe oben 2. Teil B. I. 1. a).
- 904 Siehe oben 2. Teil B. I. 1. a).
- 905 Zur leichteren Partizipation bei der Aktiengesellschaft im Verhältnis zur GmbH, vgl. *Sprengel*, in: Die gemeinnützige Aktiengesellschaft (gAG): Renaissance einer Organisationsform für bürgerschaftliches Engagement?, in: Maecenata Institut (Hrsg.), Opusculum Nr. 15, S. 1, 35.
- 906 So diene die Umwandlung in die heutige NORDAKADEMIE: Hochschule der Wirtschaft ausdrücklich auch als Partizipationsangebot an die Wirtschaft mit der Zielsetzung, vor allem mittelständische und kleine Unternehmen als Träger (Aktionäre) der NORDAKADEMIE zu gewinnen, siehe „Umwandlung in eine gemeinnützige AG“, Meldung März 1996, [http://www.nordakademie.de/27.html?&cHash=651f030bc96ed5196fd0a051e61fe1fb&tx_nahistorie_pi1\[showUid\]=17](http://www.nordakademie.de/27.html?&cHash=651f030bc96ed5196fd0a051e61fe1fb&tx_nahistorie_pi1[showUid]=17), abgerufen: April 2012; im Übrigen *Sprengel*, Die gemeinnützige Aktiengesellschaft (gAG): Renaissance einer Organisationsform für bürgerschaftliches Engagement?, in: Reihe Opuscula des Maecenate Institut (Hrsg.), Opusculum Nr. 15, S. 1, 12.
- 907 Zur Aktiengesellschaft siehe oben 2. Teil B. I. 1. a).
- 908 BGBl. I 2008, S. 2026 ff.
- 909 *Roth*, in: Roth/Altmeppen, GmbHG Kommentar, § 55 a, Rn. 1 und 1a.
- 910 Vgl. *Bayer/Hoffmann*, Der Aufsichtsrat 2008, S. 25, 25
- 911 *Roth*, in: Roth/Altmeppen, GmbHG Kommentar, § 55, Rn. 3.
- 912 So *Schmidt*, in: Scholz: Kommentar zum GmbHG, Bd. 2, § 45, Rn. 1 und 5; *Schmidt/Seibt*, in: Scholz, Kommentar zum GmbHG, Bd. 2, § 48, Rn. 1; *Römermann*, in: Michalski (Hrsg.), Kommentar zum GmbHG, Bd. 2, § 48, Rn. 8.
- 913 *Hirte*, Kapitalgesellschaftsrecht, § 3, Rn. 3.228.
- 914 Vgl. *Hirte*, Kapitalgesellschaftsrecht, § 3, Rn. 3.44; zu ungeschriebenen Einschränkungen siehe BGH vom 25. Februar 1991, II ZR 76/90, NJW 1991, S. 1681, 1682 (bei Änderungen der Grundlagen der Geschäftspolitik); BGH-Urteil vom 25. Februar 1982, II ZR 174/80, BGHZ 83, S. 122 ff (bei schwerwiegenden Eingriffen in die Rechte und Interessen der Aktionäre, sog. „Holzmüller-Entscheidung“ zur Aktiengesellschaft) sowie BGH-Urteil vom 26. April 2004, II ZR 155/02, NJW 2004, S. 1860 ff und BGH-Urteil vom 26. April 2004, II ZR 154/02, NZG 2004, S. 575 ff (zu ungeschriebenen Mitwirkungsbefugnissen der Hauptversammlung, sog. „Gelatine“-Entscheidungen).
- 915 *Schneider*, in: Scholz, Kommentar zum GmbHG, Bd. 2, § 37, Rn. 1 und 11; *Zöllner/Noack*, in: Baumbach/Hueck, Kommentar zum GmbHG, § 37, Rn. 6.
- 916 *Schneider*, in: Scholz, Kommentar zum GmbHG, Bd. 2, § 37, Rn. 11.
- 917 Siehe bereits oben 2. Teil B. I. 2. a).
- 918 *Schneider*, in: Scholz, Kommentar zum GmbHG, Bd. 2, § 37, Rn. 30.

- 919 *Van Randenborgh*, in: Schauhoff (Hrsg.), Handbuch der Gemeinnützigkeit, § 1, Rn. 8; vgl. auch *Hirte*, Kapitalgesellschaftsrecht, § 3, Rn. 3.228.
- 920 *Van Randenborgh*, in: Schauhoff (Hrsg.), Handbuch der Gemeinnützigkeit, § 1, Rn. 14; Geschäftsführung als wesentlicher Bereich der „Allzuständigkeit“ der Gesellschafterversammlung: *Zöllner*, in: Baumbach/Hueck, Kommentar zum GmbHG, § 46, Rn. 89 ff.
- 921 Zur exponierten Stellung des Vorstands siehe oben 2. Teil B. I. 2. a).
- 922 Vgl. *Hirte*, Kapitalgesellschaftsrecht, § 3, Rn. 3.230; *Zöllner*, in: Baumbach/Hueck, Kommentar zum GmbHG, § 46, Rn. 92 ff; *Schneider*, in: Scholz, Kommentar zum GmbHG, Bd. 2, § 37, Rn. 20.
- 923 *Zöllner*, in: Baumbach/Hueck, Kommentar zum GmbHG, § 46, Rn. 93.
- 924 Vgl. *Schmidt*, in: Scholz, Kommentar zum GmbHG, Bd. 2, § 45, Rn. 10 sowie § 46, Rn. 2.
- 925 Zum Rückfall von Beschlusskompetenzen an die Gesellschafter vgl. *Schmidt*, in: Scholz, Kommentar zum GmbHG, Bd. 2, § 46, Rn. 5; zu Satzungsänderungen im allgemeinen siehe nachfolgend 2. Teil B. II. 6. a).
- 926 Siehe oben 2. Teil B. I. 2. a).
- 927 Siehe dazu oben 2. Teil B. I. 2. a).
- 928 Vgl. auch *van Randenborgh*, in: Schauhoff (Hrsg.), Handbuch der Gemeinnützigkeit, § 1, Rn. 12 (zum Zuschnitt der GmbH im Allgemeinen).
- 929 Vgl. RG vom 2. Februar 1905, Rep. VI 153/04, RGZ 60, S. 94, 99 und 100; RG vom 25. Oktober 1910, Rep. VII 589/09, RGZ 74, S. 371, 372; *Ellenberger*, in: Palandt, Kommentar zum BGB, Einf. v. § 21, Rn. 14.
- 930 Vgl. BGH vom 21. Januar 1991, II ZR 144/90, NJW 1991, S. 1727, 1729; *Waldner/Wörle-Himmel*, in: Sauter/Schweyer/Waldner, Der eingetragene Verein, Rn. 1; *Hirte*, Kapitalgesellschaftsrecht, § 1, Rn. 1.5
- 931 Vgl. *Ellenberger*, in: Palandt, Kommentar zum BGB, Einführung vor § 21, Rn. 16.
- 932 Vgl. *Ellenberger*, in: Palandt, Kommentar zum BGB, § 25, Rn. 7.
- 933 *Van Randenborgh*, in: Schauhoff (Hrsg.), Handbuch der Gemeinnützigkeit, § 2, Rn. 26.
- 934 Vgl. *Reuter*, in: Säcker/Rixecker (Hrsg.), Münchener Kommentar zum BGB, Bd. 1, AT, § 40, Rn. 1.
- 935 So *Ellenberger*, in: Palandt, Kommentar zum BGB, § 38, Rn. 1.
- 936 Vgl. *Ellenberger*, in: Palandt, Kommentar zum BGB, § 58, Rn. 2.
- 937 *Ellenberger*, in: Palandt, Kommentar zum BGB, § 38, Rn. 1 a.
- 938 Vgl. *van Randenborgh*, in: Schauhoff (Hrsg.), Handbuch der Gemeinnützigkeit, § 1, Rn. 10.
- 939 So *van Randenborgh*, in: Schauhoff (Hrsg.), Handbuch der Gemeinnützigkeit, § 1, Rn. 10.
- 940 *Ellenberger*, in: Palandt, Kommentar zum BGB, § 45, Rn. 4.
- 941 Siehe oben 2. Teil A. I. 3. b) ff) (5) (a).
- 942 Siehe oben 2. Teil A. I. 3. b) ff) (5) (a) und (b).
- 943 Siehe oben 2. Teil A. I. 3. b) ff) (4).

- 944 Entsprechendes gilt für den GmbH-Geschäftsanteil.
945 Entsprechendes gilt für den GmbH-Geschäftsanteil.
946 Entsprechendes gilt für den GmbH-Geschäftsanteil.
947 *Sprengel*, Die gemeinnützige Aktiengesellschaft (gAG): Renaissance einer Organisationsform für bürgerschaftliches Engagement?, in: Maecenata Institut (Hrsg.), Opusculum Nr. 15, S. 1, 10.
948 Vgl. u.a. *Ellenberger*, in: Palandt, Kommentar zum BGB, § 58, Rn. 2.
949 Siehe dazu oben 2. Teil A. I. 3. b) ff) (5).
950 Siehe oben 2. Teil B. I. 1. a).
951 *Hüffer*, Kommentar zum AktG, § 186, Rn. 3.
952 Vgl. *Hüffer*, Kommentar zum AktG, § 186, Rn. 2.
953 Siehe oben 2. Teil A. I. 3. b) ff) (5).
954 Siehe oben 2. Teil B. I. 1. a).
955 Vgl. auch *Reuter*, in: Säcker/Rixecker (Hrsg.), Münchener Kommentar zum BGB, Bd. 1, AT, § 39, Rn. 4.
956 Siehe oben 2. Teil B. I. 2. a).
957 *Van Randenborgh*, in: Schauhoff (Hrsg.), Handbuch der Gemeinnützigkeit, § 1, Rn. 15; vgl. auch § 30 BGB (Zulässigkeit der satzungsmäßigen Bestimmung eines sog. besonderen Vertreters, d.h. eines „Vereinsorgan[s] mit beschränkter Zuständigkeit“, so *Ellenberger*, in: Palandt, Kommentar zum BGB, § 30, Rn. 1; im Übrigen vgl. Wortlaut des § 32 Abs. 1 S. 1 BGB: „[...] von dem Vorstand oder einem anderen Vereinsorgan [...]“.
958 *Ellenberger*, in: Palandt, Kommentar zum BGB, § 32, Rn. 1.
959 Siehe oben 2. Teil B. II. 1. a).
960 Vgl. OLG Celle vom 18. Oktober 1994, 20 W 20/94, NJW-RR 1995, S. 1273, 1273; *Waldner/Wörle-Himmel*, in: Sauter/Schweyer/Waldner, Der eingetragene Verein, Rnrn. 155 und 156
961 Vgl. OLG Celle vom 18. Oktober 1994, 20 W 20/94, NJW-RR 1995, S. 1273, 1273; *Waldner/Wörle-Himmel*, in: Sauter/Schweyer/Waldner, Der eingetragene Verein, Rnrn. 155 und 156.
962 Zur grundsätzlichen Satzungsänderungskompetenz der Mitgliederversammlung siehe nachfolgend 2. Teil B. II. 6. a).
963 Siehe oben 2. Teil B. I. 2. a) und 2. Teil B. II. 1. a).
964 Vgl. *van Randenborgh*, in: Schauhoff (Hrsg.), Handbuch der Gemeinnützigkeit, § 1, Rn. 15.
965 Vgl. „brand eins“-Artikel „Was ist eigentlich – ...EINE gAG?“, brand eins 10/2006, <http://www.brandeins.de/archiv/2006/erfolg/was-ist-eigentlich-eine-gag.html>, abgerufen: Oktober 2013.
966 Siehe oben 2. Teil B. I. 3.
967 BVerwG vom 12. Februar 1998, 3 C 55/96, NJW 1998, S. 2545, 2546; BayObLG vom 25. Oktober 1972, Breg. 2Z 56/72, NJW 1973, S. 249, 249; vgl. auch *Hüttemann/Rawert*, in: Staudinger, Kommentar zum BGB, Vorb. zu §§ 80 ff, Rn. 1; *Ellenberger*, in: Palandt, Kommentar zum BGB, Vorb. v. § 80, Rn. 5.
968 *Reuter*, in: Säcker/Rixecker (Hrsg.), Münchener Kommentar zum BGB, Bd. 1,

- AT, §§ 80, 81, Rn. 12.
- 969 *Ellenberger*, in: Palandt, Kommentar zum BGB, § 81 BGB, Rn. 4.
- 970 *Reuter*, in: Säcker/Rixecker (Hrsg.), Münchener Kommentar zum BGB, §§ 80, 81, Bd. 1, AT, Rn. 3 und 25.
- 971 *Ellenberger*, in: Palandt, Kommentar zum BGB, § 81, Rn. 7.
- 972 *Reuter*, in: Säcker/Rixecker (Hrsg.), Münchener Kommentar zum BGB, Bd. 1, AT, §§ 80, 81, Rn. 1.
- 973 BGH vom 22. Januar 1987, III ZR 26/85, BGHZ 99, S. 344, 350; *van Randenborgh*, in: Schauhoff (Hrsg.), Handbuch der Gemeinnützigkeit, § 1 Rn. 13; *Rawert*, Der Stiftungsbegriff und seine Merkmale – Stiftungszweck, Stiftungsvermögen, Stiftungsorganisation –, in: Hopt/Reuter (Hrsg.), Stiftungsrecht in Europa, S. 109, 110; v. *Campenhausen*, in: Seifart/v. Campenhausen, Stiftungsrechts-Handbuch, § 1, Rn. 7; *Jakob*, Schutz der Stiftung, S. 43; a.A. *Hof*, in: Seifart/Campenhausen, Stiftungsrechts-Handbuch, § 8, Rn. 2, der die Einordnung der Stiftung als reine Verwaltungsorganisation als zu eng empfindet.
- 974 BGH vom 22. Januar 1987, III ZR 26/85, BGHZ 99, S. 344, 349; *Ellenberger*, in: Palandt, Kommentar zum BGB, Vorb. v. § 80, Rn. 8; *Jakob*, Schutz der Stiftung, S. 43.
- 975 Vgl. *Hof*, in: Seifart/v. Campenhausen, Stiftungsrechts-Handbuch, § 8 Rn. 5.
- 976 *Van Randenborgh*, in: Schauhoff (Hrsg.), Handbuch der Gemeinnützigkeit, § 1, Rn. 13.
- 977 Siehe dazu oben 2. Teil A. I. 3. b) ff) (5) (a).
- 978 Vgl. *Sprengel*, in: Die gemeinnützige Aktiengesellschaft (gAG): Renaissance einer Organisationsform für bürgerschaftliches Engagement?, in: Maecenata Institut (Hrsg.), Opusculum Nr. 15, S. 1, 16, der allerdings keine Differenzierung zwischen Einlagenrückgewährbeschränkung und Ausschluss trifft.
- 979 Siehe dazu oben 2. Teil A. I. 3. b) ff) (4).
- 980 Vgl. *Weitemeyer*, in: Die Bürgerstiftung – Rechtsform und Reformbedarf?, in: Hoyer/Hattenhauer/Meyer-Pritzl/Schubert (Hrsg.), GS Eckert, S. 967, 977. Seit Inkrafttreten der rechtsformspezifischen Privilegierung besteht eine steigende Tendenz zu Stiftungsgründungen, *Hüttemann/Rawert*, in: Staudinger, Kommentar zum BGB, Vorb. zu §§ 80 ff, Rn. 190.
- 981 Vgl. *Hof*, in: Seifart/v. Campenhausen, Stiftungsrechts-Handbuch, § 8 Rn. 5.
- 982 Vgl. *van Randenborgh*, in: Schauhoff (Hrsg.), Handbuch der Gemeinnützigkeit, § 1, Rn. 13.
- 983 auch nicht im Vergleich zur GmbH und zum Verein -; vgl. zum besonderen Reiz der Aktiengesellschaft als Fundraisinginstrument, *Sprengel*, in: Die gemeinnützige Aktiengesellschaft (gAG): Renaissance einer Organisationsform für bürgerschaftliches Engagement?, in: Maecenata Institut (Hrsg.), Opusculum Nr. 15, S. 1, 16.
- 984 Vgl. zu den Motiven: *Hüttemann/Rawert*, in: Staudinger, Kommentar zum BGB, Vorb. zu §§ 80 ff, Rn. 6; *van Randenborgh*, in: Schauhoff (Hrsg.), Handbuch der Gemeinnützigkeit, § 1, Rn. 17.

- 985 Vgl. *Hüttemann/Rawert*, in: Staudinger, Kommentar zum BGB, Vorb. zu §§ 80 ff, Rn. 11; Hof, in: Seifart/v. Campenhausen, Stiftungsrechts-Handbuch, § 8 Rn. 7.
- 986 Vgl. *Hof*, in: Seifart/v. Campenhausen, Stiftungsrechts-Handbuch, § 8 Rn. 9.
- 987 Zu den Satzungs- und Zweckänderungsmöglichkeiten bei der Stiftung siehe nachfolgend 2. Teil B. II. 6.
- 988 Van Randenborgh, in: Schauhoff (Hrsg.), Handbuch der Gemeinnützigkeit, § 1, Rn. 16.
- 989 Vgl. *Jakob*, Schutz der Stiftung, S. 227, 228.
- 990 Vgl. *Hüttemann/Rawert*, in: Staudinger, Kommentar zum BGB, § 86, Rn. 8; *Hof*, in: Seifart/v. Campenhausen, Stiftungsrechts-Handbuch, § 8 Rn. 97; *Jakob*, Schutz der Stiftung, S. 69, 208.
- 991 *Hof*, in: Seifart/v. Campenhausen, Stiftungsrechts-Handbuch, § 8 Rn. 97; vgl. auch *Jakob*, Schutz der Stiftung, S. 69, 208.
- 992 Vgl. *Hüttemann/Rawert*, in: Staudinger, Kommentar zum BGB, Vorb. zu §§ 80 ff, Rn. 5 sowie § 86, Rn. 8; *Hof*, in: Seifart/v. Campenhausen, Stiftungsrechts-Handbuch, § 8 Rn. 97; *Jakob*, Schutz der Stiftung, S. 210.
- 993 *Jess*, Das Verhältnis des lebenden Stifters zur Stiftung, 131. Er kann dieses Recht auch einem vorhandenen weiteren Stiftungsorgan zuweisen, *Lunk/Rawert*, in: Kötz/Rawert/Schmidt/Walz (Hrsg.), Non Profit Law Yearbook 2001, S. 91, 94 und 96; *Jakob*, Schutz der Stiftung, S. 225; im Einzelfall sogar einer stiftungsexternen Person bzw. Institution, umstr., so *Lunk/Rawert*, in: Kötz/Rawert/Schmidt/Walz (Hrsg.), Non Profit Law Yearbook 2001, S. 91, 94, 96 ff.; *Jakob*, Schutz der Stiftung, S. 73 ff.
- 994 Vgl. *Jakob*, Schutz der Stiftung, S. 95.
- 995 Zur Kontroll-, aber auch Schutz- und Garantiefunktion, vgl. *Hüttemann/Rawert*, in: Staudinger, Kommentar zum BGB, Vorb. zu §§ 80 ff, Rn. 84.
- 996 BGH vom 22. Januar 1987, III ZR 26/85, BGHZ 99, S. 344, 349; *Hüttemann/Rawert*, in: Staudinger, Kommentar zum BGB, Vorb. zu §§ 80 ff, Rn. 88; *Hof*, in: Seifart/v. Campenhausen, Stiftungsrechts-Handbuch, § 8 Rn. 48; von Hippel, Grundprobleme von Nonprofit-Organisationen, S. 284.
- 997 *Hof*, in: Seifart/v. Campenhausen, Stiftungsrechts-Handbuch, § 8 Rn. 48.
- 998 Van Randenborgh, in: Schauhoff (Hrsg.), Handbuch der Gemeinnützigkeit, § 1, Rn. 17.
- 999 Siehe auch oben 2. Teil B. I. 2. a).
- 1000 Siehe auch oben 2. Teil B. I. 2. a).
- 1001 *Hüttemann/Rawert*, in: Staudinger, Kommentar zum BGB, Vorb. zu §§ 80 ff, Rn. 11 sowie § 86, Rn. 3; *Ellenberger*, in: Palandt, Kommentar zum BGB, § 81, Rn. 10.
- 1002 Vgl. v. Campenhausen, in: Seifart/v. Campenhausen, Stiftungsrechts-Handbuch, § 1, Rn. 13.
- 1003 Vgl. *Hof*, in: Seifart/v. Campenhausen, Stiftungsrechts-Handbuch, § 8 Rn. 77, 81 und 82; *Jakob*, Schutz der Stiftung, S. 382.
- 1004 So kommt der internen Rechnungspflicht nur dann Bedeutung zu, wenn ein

weiteres Organ mit Aufsichts- bzw. Kontrollfunktion in der Stiftungsorganisation vorgesehen ist, *Orth*, Rechnungslegung und Transparenz – eine Übersicht über die geltende stiftungsrechtliche Rechtslage, insbesondere nach den Landesstiftungsgesetzen, in: Walz (Hrsg.), Rechnungslegung und Transparenz im Dritten Sektor, S. 27, 32.

- 1005 Der Stifter kann das Recht zur Bestellung und Abberufung einem neben dem Stiftungsvorstand vorhandenen, weiteren Organ zuweisen, *Lunk/Rawert*, in: Kötz/Rawert/Schmidt/Walz (Hrsg.), Non Profit Law Yearbook 2001, S. 91, 94, 96 ff.
- 1006 Vgl. auch *Falk/Kramer/Zeidler*, in: Bundesverband Deutscher Stiftungen e.V. (Hrsg.), Stiftungsstudie – Führung, Steuerung und Kontrolle in der Stiftungspraxis, S. 15 zur stiftungsinternen Doppelstruktur.
- 1007 So *Reuter*, in: Säcker/Rixecker (Hrsg.), Münchener Kommentar zum BGB, Bd. 1, AT, § 85, Rn. 13.
- 1008 *Reuter*, in: Säcker/Rixecker (Hrsg.), Münchener Kommentar zum BGB, Bd. 1, AT, § 85, Rn. 13.
- 1009 Vgl. auch *Jakob*, Schutz der Stiftung, S. 6 und 95.
- 1010 *Jakob*, Schutz der Stiftung, S. 95 ff.
- 1011 Vgl. zur Rolle der Stiftungssatzung *Jakob*, Schutz der Stiftung, S. 101.
- 1012 Siehe oben 2. Teil B. I. 2. a).
- 1013 Zu Satzungs- und Zweckänderungsmöglichkeiten siehe nachfolgend 2. Teil B. II. 6.
- 1014 Siehe bereits oben 2. Teil B. I. 2. a).
- 1015 Vgl. *Sacks*, Geschichte, Entwicklung und Merkmale von Bürgerstiftungen im internationalen Vergleich, in: Bertelsmann Stiftung (Hrsg.), Handbuch Bürgerstiftungen, S. 27, 37 bezüglich der Ansehens- und Vertrauenssteigerung durch die finanzielle Unterstützung prominenter Geldgeber bei Bürgerstiftungen.
- 1016 Zur Gemeinwohlkonnotation der Stiftung *van Randenborgh*, in: Schauhoff (Hrsg.), Handbuch der Gemeinnützigkeit, § 1, Rn. 5; vgl. auch *Weitemeyer*, in: Die Bürgerstiftung – Rechtsform und Reformbedarf?, in: Hoyer/Hattenhauer/Meyer-Pritzl/Schubert (Hrsg.), GS Eckert, S. 967, 972.
- 1017 Siehe in dem Zusammenhang nachfolgend auch 2. Teil B. II. 5. a) cc).
- 1018 *Sprengel*, Die gemeinnützige Aktiengesellschaft (gAG): Renaissance einer Organisationsform für bürgerschaftliches Engagement, in: Maecenata Institut (Hrsg.), Opusculum Nr. 15, S. 1, 22 ff; *Bayer/Hoffmann*, AG-Report 2007, R 347, 347; *Ullrich*, Gesellschaftsrecht und steuerliche Gemeinnützigkeit, S. 53.
- 1019 Vgl. *Jakob*, Schutz der Stiftung, S. 72 und S. 84.
- 1020 Vgl. dazu ausführlich *Hüttemann/Rawert*, in: Staudinger, Kommentar zum BGB, Vorb. zu §§ 80 ff, Rn. 116 ff; *Jakob*, Schutz der Stiftung, S. 72 ff, 84 ff; *Rawert*, Der Stiftungsbegriff und seine Merkmale – Stiftungszweck, Stiftungsvermögen, Stiftungsorganisation –, in: Hopt/Reuter (Hrsg.), Stiftungsrecht in Europa, S. 109, 110 ff.
- 1021 Vgl. *Hüttemann/Rawert*, in: Staudinger, Kommentar zum BGB, Vorb. zu §§ 80 ff, Rn. 117 ff; *Jakob*, Schutz der Stiftung, S. 73 ff; *Rawert*, Der Stiftungsbegriff und

- seine Merkmale – Stiftungszweck, Stiftungsvermögen, Stiftungsorganisation –, in: Hopt/Reuter (Hrsg.), Stiftungsrecht in Europa, S. 109, 111.
- 1022 Vgl. *Hüttemann/Rawert*, in: Staudinger, Kommentar zum BGB, Vorb. zu §§ 80 ff, Rn. 125; *Jakob*, Schutz der Stiftung, S. 87; *Rawert*, Der Stiftungsbegriff und seine Merkmale – Stiftungszweck, Stiftungsvermögen, Stiftungsorganisation –, in: Hopt/Reuter (Hrsg.), Stiftungsrecht in Europa, S. 109, 111; *Rawert*, Der Stiftungsbegriff und seine Merkmale – Stiftungszweck, Stiftungsvermögen, Stiftungsorganisation –, in: Hopt/Reuter (Hrsg.), Stiftungsrecht in Europa, S. 109, 111.
- 1023 Vgl. *Hüttemann/Rawert*, in: Staudinger, Kommentar zum BGB, Vorb. zu §§ 80 ff, Rn. 128; *Jakob*, Schutz der Stiftung, S. 84.
- 1024 *Weitemeyer*, in: Die Bürgerstiftung – Rechtsform und Reformbedarf?, in: Hoyer/Hattenhauer/Meyer-Pritzl/Schubert (Hrsg.), GS Eckert, S. 967, 977; *Hüttemann/Rawert*, in: Staudinger, Kommentar zum BGB, Vorb. zu §§ 80 ff, Rn. 133.
- 1025 So in Bezug auf die Bürgerstiftung *Hüttemann/Rawert*, in: Staudinger, Kommentar zum BGB, Vorb. zu §§ 80 ff, Rn. 131.
- 1026 *Meyn*, in: Meyn/Richter/Koss/Gollan, Die Stiftung, Rn. 52 und 53; *Hüttemann/Rawert*, in: Staudinger, Kommentar zum BGB, Vorb. zu §§ 80 ff, Rn. 133; zum Zuwachs von Bürgerstiftungen siehe auch http://www.die-deutschen-buergerstiftungen.de/fileadmin/ibs/de/8_Presse/2_Pressematerial/IBS_Faktenblatt abgerufen: Oktober 2013; *Sacks*, Geschichte, Entwicklung und Merkmale von Bürgerstiftungen im internationalen Vergleich, in: Bertelsmann Stiftung (Hrsg.), Handbuch Bürgerstiftungen, S. 27, 39 ff, 47; *Walkenhorst*, Innovation und Tradition: zur Entwicklung von Bürgerstiftungen in Deutschland, in: Bertelsmann Stiftung (Hrsg.), Handbuch Bürgerstiftungen, S. 61, 63 und 69.
- 1027 Vgl. *Meyn*, in: Meyn/Richter/Koss/Gollan, Die Stiftung, Rn. 52.
- 1028 Vgl. *Walkenhorst*, Bürgerstiftungen als neue Organisationsform zivilgesellschaftlichen Engagements, in: Bertelsmann Stiftung (Hrsg.), Handbuch Bürgerstiftungen, S. 11, 15 (Bürgerstiftung als Sonderform der Gemeinschaftsstiftung).
- 1029 Vgl. *Weitemeyer*, in: Die Bürgerstiftung – Rechtsform und Reformbedarf?, in: Hoyer/Hattenhauer/Meyer-Pritzl/Schubert (Hrsg.), GS Eckert, S. 967, 976; *Meyn*, in: Meyn/Richter/Koss/Gollan, Die Stiftung, Rn. 53; *Hüttemann/Rawert*, in: Staudinger, Kommentar zum BGB, Vorb. zu §§ 80 ff, Rn. 133; *Hof*, in: Seifart/v. Campenhausen, StiftungsrechtsHandbuch, § 14, Rn. 3; *Jakob*, Schutz der Stiftung, S. 76.
- 1030 *Hof*, in: Seifart/v. Campenhausen, Stiftungsrechts-Handbuch, § 14, Rn. 3; *Walkenhorst*, Bürgerstiftungen als neue Organisationsform zivilgesellschaftlichen Engagements, in: Bertelsmann Stiftung (Hrsg.), Handbuch Bürgerstiftungen, S. 11, 15.
- 1031 *Hüttemann/Rawert*, in: Staudinger, Kommentar zum BGB, Vorb. zu §§ 80 ff, Rn. 133 und 192; *Rawert*, Bürgerstiftungen – Ausgewählte Rechts- und Gestaltungsfragen, in: Bertelsmann Stiftung (Hrsg.), Handbuch Bürgerstiftungen,

- S. 151, 155; *Schmied*, Der strategische Vermögensaufbau von Bürgerstiftungen, in: Bertelsmann Stiftung (Hrsg.), Handbuch Bürgerstiftungen, S. 215, 222.
- 1032 Siehe auch die zehn vom Arbeitskreis Bürgerstiftungen des Bundesverbandes Deutscher Stiftungen e.V. verabschiedeten „Merkmale der Bürgerstiftung“ unter: <http://www.die-deutschen-buergerstiftungen.de/de/informieren/die-10-merkmale.html>, abgerufen: Oktober 2013; ferner abgedruckt, in: Bertelsmann Stiftung (Hrsg.), Handbuch Bürgerstiftungen, S. 465 und 466; *Hüttemann/Rawert*, in: Staudinger, Kommentar zum BGB, Vorb. zu §§ 80 ff, Rn. 192.
- 1033 Siehe die vom Arbeitskreis des Bundesverbands Deutscher Stiftungen e.V. verabschiedeten „Merkmale einer Bürgerstiftung“ unter <http://www.die-deutschen-buergerstiftungen.de/de/informieren/die-10-merkmale.html>, abgerufen: Oktober 2013; ferner abgedruckt in: Bertelsmann Stiftung (Hrsg.), Handbuch Bürgerstiftungen, S. 465 und 466; *Sprengel*, in: Die gemeinnützige Aktiengesellschaft (gAG): Renaissance einer Organisationsform für bürgerschaftliches Engagement?, in: Maecenata Institut (Hrsg.), Opusculum Nr. 15, S. 1, 15.
- 1034 So *Hüttemann/Rawert*, in: Staudinger, Kommentar zum BGB, Vorb. zu §§ 80 ff, Rn. 191; vgl. auch *Rawert*, Bürgerstiftungen – Ausgewählte Rechts- und Gestaltungsfragen, in: Bertelsmann Stiftung (Hrsg.), Handbuch Bürgerstiftungen, S. 151, 154.
- 1035 *Hof*, in: Seifart/v. Campenhausen, Stiftungsrechts-Handbuch, § 8, Rn. 5 und 98.
- 1036 Vgl. *Weitemeyer*, Die Bürgerstiftung – Rechtsform und Reformbedarf?, in: Hoyer/Hattenhauer/Meyer-Pritzl/Schubert (Hrsg.), GS Eckert, S. 967, 968.
- 1037 *Weitemeyer*, Die Bürgerstiftung – Rechtsform und Reformbedarf?, in: Hoyer/Hattenhauer/Meyer-Pritzl/Schubert (Hrsg.), GS Eckert, S. 967, 978.
- 1038 Vgl. *Hof*, in: Seifart/v. Campenhausen, Stiftungsrechts-Handbuch, § 14, Rn. 2 und 3; zu den dogmatischen Grundlagen: *von Hippel*, Grundprobleme von Nonprofit-Organisationen, S. 392 ff.
- 1039 Vgl. *Hof*, in: Seifart/v. Campenhausen, Stiftungsrechts-Handbuch, § 14, Rn. 3; *Sprengel*, in: Die gemeinnützige Aktiengesellschaft (gAG): Renaissance einer Organisationsform für bürgerschaftliches Engagement?, in: Maecenata Institut (Hrsg.), Opusculum Nr. 15, S. 1, 15.
- 1040 Vgl. dazu ausführlich *Weitemeyer*, Die Bürgerstiftung – Rechtsform und Reformbedarf?, in: Hoyer/Hattenhauer/Meyer-Pritzl/Schubert (Hrsg.), GS Eckert, S. 967, 978 ff, 980 ff.
- 1041 Zum Streitstand siehe u.a. *Weitemeyer*, Die Bürgerstiftung – Rechtsform und Reformbedarf?, in: Hoyer/Hattenhauer/Meyer-Pritzl/Schubert (Hrsg.), GS Eckert, S. 967, 979, 980; *von Hippel*, Grundprobleme von Nonprofit-Organisationen, S. 396.
- 1042 *Hof*, in: Seifart/v. Campenhausen, Stiftungsrechts-Handbuch, § 14, Rn. 51.
- 1043 *Rawert*, Bürgerstiftungen – Ausgewählte Rechts- und Gestaltungsfragen, in: Bertelsmann Stiftung (Hrsg.), Handbuch Bürgerstiftungen, S. 151, 173.
- 1044 *Hof*, in: Seifart/v. Campenhausen, Stiftungsrechts-Handbuch, § 14, Rn. 51.
- 1045 *Hof*, in: Seifart/v. Campenhausen, Stiftungsrechts-Handbuch, § 14, Rn. 51.

- 1046 Sofern tatbestandsmäßig hinreichend bestimmt, *Rawert*, Bürgerstiftungen – Ausgewählte Rechts- und Gestaltungsfragen, in: Bertelsmann Stiftung (Hrsg.), Handbuch Bürgerstiftungen, S. 151, 173; *Hopt/Reuter*, Stiftungsrecht in Europa: Eine Einführung, in: Hopt/Reuter (Hrsg.), Stiftungsrecht in Europa, S. 1, 12.
- 1047 Sofern tatbestandsmäßig hinreichend bestimmt bzw. Satzungs- und Zweckänderungen tatbestandlich im Einzelnen definiert sind, *Rawert*, Bürgerstiftungen – Ausgewählte Rechts- und Gestaltungsfragen, in: Bertelsmann Stiftung (Hrsg.), Handbuch Bürgerstiftungen, S. 151, 173.
- 1048 Vgl. *Strachwitz*, Gründung, Aufbau und Organisation von Bürgerstiftungen, in: Bertelsmann Stiftung (Hrsg.), Handbuch Bürgerstiftungen, S. 125, 127.
- 1049 So ausführlich *Weitemeyer*, Die Bürgerstiftung – Rechtsform und Reformbedarf?, in: Hoyer/Hattenhauer/Meyer-Pritzl/Schubert (Hrsg.), GS Eckert, S. 967, 979, 980.
- 1050 Wenn auch teilweise die Mitwirkung in der Stifterversammlung von einem gewissen zu stiftenden Mindestbetrag abhängig gemacht wird, *Weitemeyer*, Die Bürgerstiftung – Rechtsform und Reformbedarf?, in: Hoyer/Hattenhauer/Meyer-Pritzl/Schubert (Hrsg.), GS Eckert, S. 967, 978; *Hof*, in: Seifart/v. Campenhausen, Stiftungsrechts-Handbuch, § 14, Rn. 43 und 44.
- 1051 Im Übrigen ist auf die obigen Ausführungen unter 2. Teil B. II. 3. a) zur Aktiengesellschaft im Vergleich zur Stiftung im klassischen Sinne zu verweisen.
- 1052 Vgl. *Walkenhorst*, Innovation und Tradition: zur Entwicklung von Bürgerstiftungen in Deutschland, in: Bertelsmann Stiftung (Hrsg.), Handbuch Bürgerstiftungen, S. 61, 67.
- 1053 Siehe oben 2. Teil B. I. 1. a).
- 1054 Vgl. *Hof*, in: Seifart/v. Campenhausen, Stiftungsrechts-Handbuch, § 14, Rn. 35.
- 1055 Wird hingegen ein zweigliedriger Aufbau gewählt (Vorstand, Stifterversammlung), erinnert dies eher an das gesetzliche Leitbild des Vereins (Vorstand, Mitgliederversammlung).
- 1056 Vgl. *Weitemeyer*, in: Die Bürgerstiftung – Rechtsform und Reformbedarf?, in: Hoyer/Hattenhauer/Meyer-Pritzl/Schubert (Hrsg.), GS Eckert, S. 967, 979.
- 1057 So kommt auch *Sprengel*, in: Die gemeinnützige Aktiengesellschaft (gAG): Renaissance einer Organisationsform für bürgerschaftliches Engagement?, in: Maecenata Institut (Hrsg.), Opus-culum Nr. 15, S. 1, 15 zu dem Schluss, dass die Würzburg AG und die seinerzeit in Gründung befindliche Bürgerstiftung Duisburg „erhebliche Schnittmengen“ aufweisen.
- 1058 Siehe oben zur klassischen Stiftung 2. Teil B. II. 3. a); vgl. auch *Sprengel*, in: Die gemeinnützige Aktiengesellschaft (gAG): Renaissance einer Organisationsform für bürgerschaftliches Engagement?, in: Maecenata Institut (Hrsg.), Opusculum Nr. 15, S. 1, 15, der konstatiert, dass sich die Patizipationsidee „unter Umständen über eine AG viel galanter darstellen“ lasse.
- 1059 Siehe oben zur klassischen Stiftung 2. Teil B. II. 3. a).
- 1060 *Meyn*, in: Meyn/Richter/Koss/Gollan, Die Stiftung, Rn. 154.
- 1061 Siehe dazu nachfolgend 2. Teil B. II. 6.
- 1062 *Weitemeyer*, in: Die Bürgerstiftung – Rechtsform und Reformbedarf?, in:

- Hoyer/Hattenhauer/Meyer-Pritzl/Schubert (Hrsg.), Hoyer/Hattenhauer/Meyer-Pritzl/Schubert (Hrsg.), GS Eckert, S. 967, 973; vgl. auch von Hippel, Grundprobleme von Nonprofit-Organisationen, S. 182.
- 1063 Vgl. *Sprengel*, Die gemeinnützige Aktiengesellschaft (gAG): Renaissance einer Organisationsform für bürgerschaftliches Engagement?, in: Reihe der Opuscula des Maecenata Instituts (Hrsg.), Opusculum Nr. 15, S. 1, 1 und 14 ff.
- 1064 *Strachwitz*, Gründung, Aufbau und Organisation von Bürgerstiftungen, in: Bertelsmann Stiftung (Hrsg.), Handbuch Bürgerstiftungen, S. 125, 137.
- 1065 Zum positiven Image der Stiftung siehe oben zur klassischen Stiftung 2. Teil B. II. 3. a).
- 1066 Siehe oben 2. Teil B. I. 1. a). Vgl. auch *Sprengel*, in: Die gemeinnützige Aktiengesellschaft (gAG): Renaissance einer Organisationsform für bürgerschaftliches Engagement?, in: Maecenata Institut (Hrsg.), Opusculum Nr. 15, S. 1, 15 und 16.
- 1067 Siehe dazu oben 2. Teil B. I. 2. a).
- 1068 So *van Randenborgh*, in: Schauhoff (Hrsg.), Handbuch der Gemeinnützigkeit, § 1, Rn. 17.
- 1069 Vgl. *Hirte*, Kapitalgesellschaftsrecht, § 2, Rn. 2.2.
- 1070 *Hirte*, Kapitalgesellschaftsrecht, § 2, Rn. 2.2.
- 1071 Hierdurch entsteht, sofern es sich nicht um eine Einpersonen-Gründung handelt, eine sog. Vorgründungsgesellschaft, *Lutter*, in: Schmidt/Lutter (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 1, § 1, Rn. 4; *Hirte*, Kapitalgesellschaftsrecht, § 2, Rn. 2.2.
- 1072 Zum Streitstand betreffend die Satzungsfeststellung und die Aktienübernahme als einheitlichem bzw. voneinander zu unterscheidendem Rechtsgeschäft: *Lutter*, in: Schmidt/Lutter (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 1, § 2, Rn. 9.
- 1073 Zur Aktiengesellschaft: *Bayer*, in: Schmidt/Lutter (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 1, § 29, Rn. 2; zur GmbH: *Fastrich*, in: Baumbach/Hueck (Hrsg.), Kommentar zum GmbHG, § 2 Rn. 4 sowie § 1 Rn. 2.
- 1074 *Bayer*, in: Schmidt/Lutter (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 1, § 30, Rn. 26; Hüffer, Kommentar zum AktG, § 30, Rn. 10.
- 1075 Auf die Gründung einer GmbH im vereinfachten Verfahren gemäß § 2 Abs. 1a GmbHG soll nicht eingegangen werden.
- 1076 *Hirte*, Kapitalgesellschaftsrecht, § 2, Rn. 2.10.
- 1077 Vgl. *Hirte*, Kapitalgesellschaftsrecht, § 2, Rn. 2.10; zur Prüfungspflichtigkeit von Kapitalgesellschaften: *Hopt/Merkt*, in: Baumbach/Hopt, HGB-Kommentar, § 316, Rn. 1.
- 1078 *Hirte*, Kapitalgesellschaftsrecht, § 2, Rn. 2.11.
- 1079 *Zöllner/Noack*, in: Baumbach/Hueck, Kommentar zum GmbHG, § 40, Rn. 1.
- 1080 Zumindest unter der Prämisse, dass beide Gesellschaften mit dem jeweilig gesetzlich vorgeschriebenen Mindestkapital ausgestattet werden, das bei der Aktiengesellschaft betragsmäßig doppelt so hoch ist. Auch hat die Bestellung des erstens Aufsichtsrates und der ersten Abschlussprüfer im Wege der notariellen Beurkundung zu erfolgen.

- 1081 Zur Aktiengesellschaft: BGH vom 16. März 1992, II ZB 17/91, BGHZ 117, S. 323, 323 (2. Leitsatz); zur GmbH: BGH vom 9. Dezember 2002, II ZB 12/02, BGHZ 153, S. 158, 161.
- 1082 Vgl. *Hirte*, Kapitalgesellschaftsrecht, § 2, Rn. 2.3.
- 1083 *Van Randenborgh*, in: Schauhoff (Hrsg.), Handbuch der Gemeinnützigkeit, § 1, Rn. 10.
- 1084 *Ellenberger*, in: Palandt, Kommentar zum BGB, § 21, Rn. 11; vgl. auch *van Randenborgh*, in: Schauhoff (Hrsg.), Handbuch der Gemeinnützigkeit, § 2, Rn. 6.
- 1085 Vgl. *van Randenborgh*, in: Schauhoff (Hrsg.), Handbuch der Gemeinnützigkeit, § 2, Rn. 123.
- 1086 Zum Prüfungsrecht des Registergerichts ausführlich u.a. *Reuter*, in: Säcker/Rixecker (Hrsg.), Münchener Kommentar zum BGB, Bd. 1, AT, § 60, Rn. 1 ff.
- 1087 *Ellenberger*, in: Palandt, Kommentar zum BGB, Vorb. v. § 55, Rn. 1; *Reuter*, in: Säcker/Rixecker (Hrsg.), Münchener Kommentar zum BGB, Bd. 1, AT, §§ 21, 22, Rn. 53; *van Randenborgh*, in: Schauhoff (Hrsg.), Handbuch der Gemeinnützigkeit, § 2, Rn. 23.
- 1088 *Reuter*, in: Säcker/Rixecker (Hrsg.), Münchener Kommentar zum BGB, Bd. 1, AT, §§ 21, 22, Rn. 59.
- 1089 BGH vom 9. Februar 1978, III ZR 59/76, BGHZ 70, S. 313, 321; *Hof*, in: Seifart/v. Campenhausen, Stiftungsrechts-Handbuch, § 6, Rn. 1 und 16.
- 1090 Vgl. *Hüttemann/Rawert*, in: Staudinger, Kommentar zum BGB, § 81, Rn. 5, 6 und 7.
- 1091 *Ellenberger*, in: Palandt, Kommentar zum BGB, § 81, Rn. 4.
- 1092 *Reuter*, in: Säcker/Rixecker (Hrsg.), Münchener Kommentar zum BGB, Bd. 1, AT, §§ 80, 81, Rn. 3 und 25.
- 1093 Vgl. *Hof*, in: Seifart/v. Campenhausen, Stiftungsrecht-Handbuch, § 7, Rn. 13.
- 1094 Siehe dazu nachfolgend 2. Teil B. II. 6.
- 1095 *Hof*, in: Seifart/v. Campenhausen, Stiftungsrecht-Handbuch, § 7, Rn. 101.
- 1096 *Grünhaupt*, in: Fundraising Akademie (Hrsg.), Fundraising – Handbuch für Grundlagen, Strategien und Methoden, Stiftungsrecht, S. 673, 676; vgl. auch *Strachwitz*, Gründung, Aufbau und Organisation von Bürgerstiftungen, in: Bertelsmann Stiftung (Hrsg.), Handbuch Bürgerstiftungen, S. 125, 135.
- 1097 *Van Randenborgh*, in: Schauhoff (Hrsg.), Handbuch der Gemeinnützigkeit, § 1, Rn. 19.
- 1098 Ausnahme: Sonderregelung des § 5 a GmbHG für die Unternehmergesellschaft (UG), das für die UG erforderliche Mindeststammkapital in Höhe von 1 Euro ergibt sich aus § 5 Abs. 2 GmbHG, *Fastrich*, in: Baumbach/Hueck, Kommentar zum GmbHG, § 5a, Rn. 10.
- 1099 *Van Randenborgh*, in: Schauhoff (Hrsg.), Handbuch der Gemeinnützigkeit, § 1, Rn. 19.
- 1100 So *van Randenborgh*, in: Schauhoff (Hrsg.), Handbuch der Gemeinnützigkeit, § 1, Rn. 19.
- 1101 *Van Randenborgh*, in: Schauhoff (Hrsg.), Handbuch der Gemeinnützigkeit, § 1,

- Rn. 19.
- 1102 Siehe nachfolgend 2. Teil B. II. 5. a).
- 1103 Siehe nachfolgend unter 2. Teil B. II. 5. b).
- 1104 In Bezug auf die Kaufmannseigenschaft: *Hopt*, in: Baumbach/Hopt, HGB-Kommentar, § 6, Rn. 3.
- 1105 *Merkt*, in: Baumbach/Hopt, HGB-Kommentar, § 267, Rn. 1.
- 1106 Es sei denn, die Erstellung eines Lageberichtes ist in der Satzung vorgesehen, BGH DStR 2008, S. 629, 629.
- 1107 Auf die Aufstellungspflicht von Konzernabschlüssen und Konzernlageberichten (Konzernrechnungslegung) gemäß §§ 290 ff HGB, die für Aktiengesellschaft und GmbH gleichermaßen gilt, bzw. nach den internationalen Rechnungslegungsstandards (International Accounting Standards –IAS-/ International Financial Reporting Standards – IFRS-) soll nicht eingegangen werden.
- 1108 *Fehrenbacher*, in: Schmidt/Ebke (Hrsg.), Münchener Kommentar zum Handelsgesetzbuch, Bd. 4, § 325, Rn. 7, 75.
- 1109 *Hirte*, Kapitalgesellschaftsrecht, § 3, Rn. 3.52.
- 1110 *Hüffer*, Kommentar zum AktG, § 91, Rn. 8; *Krieger/Sailer-Coceani*, in: Schmidt/Lutter (Hrsg.), Kommentar zum AktG, § 91, Bd. 1, Rn. 13.
- 1111 Vgl. *Bommert*, in: Seibert/Kiem/Schüppen (Hrsg.), Handbuch der kleinen AG, Rn. 4.107, der grundsätzlich auch für die kleine Aktiengesellschaft zumindest das Erfordernis der Einrichtung eines internen Controllings und einer kurzfristigen Erfolgs- und Risikobeurteilung sowie deren Organisation bejaht.
- 1112 Vgl. IDW RS HFA 21, veröffentlicht in: WPg Supplement 2010, S. 50 ff; der zwar mangels Gesetzeskraft keine unmittelbare Bindungswirkung zukommt, jedoch über die berufliche Verpflichtung der Wirtschaftsprüfer, fachliche Verlautbarungen des IDW grundsätzlich bei der Prüfung zu beachten, faktische Bindungskraft haben kann; kritisch in Bezug auf die faktische Bindungswirkung der IDW RS HFA 21 im speziellen: *Lehmann*, DB 2010, S. 2513, 2517; ausführlich zu den Grundsätzen der Rechnungslegung von Spenden sammelnden Organisationen *Doll*, nPoR 2011, S. 118, 118 ff.
- 1113 Es sei denn, sie sind aufgrund ihres Unternehmensgegenstandes oder aufgrund beantragter Eintragung in das Handelsregister Kaufleute (§§ 238 – 263, §§ 33 iVm. 1, 2 und 3 HGB). In dem Fall unterliegen sie mit dem gewerblichen Unternehmen oder ihres Land- und Forstwirtschaftsbetriebes den handelsrechtlichen Rechnungslegungspflichten, nicht aber den ergänzenden Vorschriften für Kapitalgesellschaften (§§ 264 – 335) und damit keinen entsprechenden Prüfungs- und Offenlegungspflichten (Ausnahme: bei Anwendbarkeit des Publizitätsgesetzes); zu den handelsrechtlichen Rechnungslegungspflichten der Stiftungen: *Orth*, Rechnungslegung und Transparenz – eine Übersicht über die geltende stiftungsrechtliche Rechtslage, insbesondere nach den Landesstiftungsgesetzen, in: Walz (Hrsg.) Rechnungslegung und Transparenz im Dritten Sektor, S. 27, 67 ff; *Orth*, in: Seifart/v. Campenhausen, Stiftungsrechts-Handbuch, § 37, Rn. 315 ff.

- 1114 Vgl. IDW-Stellungnahme zur Rechnungslegung von Vereinen (IDW RS HFA 14) vom 1. März 2006, veröffentlicht in: WPg 10/2006, S. 692, 693, Rn. 8 sowie S. 698, Rn. 62.
- 1115 Orth, Rechnungslegung und Transparenz – eine Übersicht über die geltende stiftungsrechtliche Rechtslage, insbesondere nach den Landesstiftungsgesetzen, in: Walz (Hrsg.) Rechnungslegung und Transparenz im Dritten Sektor, S. 27, 68.
- 1116 Die allgemeine Lehre sieht die Pflicht, Rechenschaft abzulegen als Pflicht zur periodischen Rechenschaftslegung an; zur Rechenschaftspflicht: *Hoppen*, in: Schauhoff (Hrsg.), Handbuch der Gemeinnützigkeit, § 18, Rn. 2, im Übrigen vgl. IDW-Stellungnahme zur Rechnungslegung von Vereinen (IDW RS HFA 14) vom 1. März 2006, veröffentlicht in: WPg 2006, S. 692, 693, Rn. 7. Zum Umfang der Rechenschaftspflicht: *von Hippel*, Grundprobleme von Nonprofit-Organisationen, S. 329 ff.
- 1117 Vgl. IDW RS HFA 5, veröffentlicht in: WPg 2000, S. 391, 392, Rn. 14; a.A. Orth, in: Seifart/v. Campenhausen, Stiftungsrechts-Handbuch, § 37, Rn. 309.
- 1118 *Hoppen*, in: Schauhoff ((Hrsg.)), Handbuch der Gemeinnützigkeit, § 18, Rn. 2; Orth, Rechnungslegung und Transparenz – eine Übersicht über die geltende stiftungsrechtliche Rechtslage, insbesondere nach den Landesstiftungsgesetzen: Walz (Hrsg.) Rechnungslegung und Transparenz im Dritten Sektor, S. 27, 39; vgl. auch IDW-Stellungnahme zur Rechnungslegung von Vereinen (IDW RS HFA 14) vom 1. März 2006, veröffentlicht in: WPg 2006, S. 692, 693, Rn. 9.
- 1119 Dazu *Hoppen*, in: Schauhoff (Hrsg.), Handbuch der Gemeinnützigkeit, § 18, Rn. 1, 3 ff.
- 1120 Orth, in: Seifart/v. Campenhausen, Handbuch des Stiftungsrechts, § 37, Rn. 5.
- 1121 Kley, Stiftungsmanagement und Rechnungslegung – Probleme aus der Praxis der Stiftungsverwaltung, in: Walz (Hrsg.), Rechnungslegung und Transparenz im Dritten Sektor, S. 15, 16.
- 1122 Kley, Stiftungsmanagement und Rechnungslegung – Probleme aus der Praxis der Stiftungsverwaltung, in: Walz (Hrsg.), Rechnungslegung und Transparenz im Dritten Sektor, S. 15, 16 ff; Orth, in: Seifart/v. Campenhausen, Stiftungsrechts-Handbuch, § 37, Rn. 64.
- 1123 Vgl. Kley, Stiftungsmanagement und Rechnungslegung – Probleme aus der Praxis der Stiftungsverwaltung, in: Walz (Hrsg.), Rechnungslegung und Transparenz im Dritten Sektor, S. 15, 18.
- 1124 Veröffentlicht in: WPg, 2000, S. 391, 391 ff (der Empfehlungscharakter ist insbesondere in den Rn. 33, 35, 37, 44 niedergelegt).
- 1125 Orth, in: Rechnungslegung und Transparenz – eine Übersicht über die geltende stiftungsrechtliche Rechtslage, insbesondere nach den Landesstiftungsgesetzen, in: Walz (Hrsg.), Rechnungslegung und Transparenz im Dritten Sektor, S. 27, 43.
- 1126 IDW RS HFA 5, veröffentlicht in: WPg 2000, S. 391 ff.
- 1127 Vgl. Kley, Stiftungsmanagement und Rechnungslegung – Probleme aus der Praxis der Stiftungsverwaltung, in: Walz (Hrsg.), Rechnungslegung und Transparenz im Dritten Sektor, S. 15, 18.
- 1128 Veröffentlicht in: WPg 2000, S. 385, 390, Rn. 50.

- 1129 IDW RS HFA 14, veröffentlicht in: WPg 2006, S. 692 ff.
- 1130 So wird der Wirtschaftsprüfer die Erteilung des Bestätigungsvermerks bzw. einer Bescheinigung bei Nicht-Beachtung der IDW RS HFA 14 regelmäßig versagen, siehe IDW PS 750, veröffentlicht in: WPg 2006, S. 646 ff.
- 1131 Kritisch in Bezug auf die faktische Bindungswirkung der IDW RS HFA 21 im speziellen: *Lehmann*, DB 2010, S. 2513, 2517; ausführlich zu den Grundsätzen der Rechnungslegung von Spenden sammelnden Organisationen *Doll*, npoR 2011, S. 118, 118 ff.
- 1132 Zu dem Problemkreis einer fehlenden vergleichbaren Transparenz (Rechnungslegung und Publizität) ausführlich *Walz*, in: *Walz* (Hrsg.), Rechnungslegung und Transparenz im Dritten Sektor, S. 1, 1 ff; zur Ungenügenheit der deutschen Vorschriften zur Rechnungslegung und zur Publizität für Vereine und Stiftungen, von *Hippel*, Grundprobleme von Nonprofit-Organisationen, S. 362 ff.
- 1133 Vgl. auch *Walz*, in: *Walz* (Hrsg.), Rechnungslegung und Transparenz im Dritten Sektor, S. 1, 2.
- 1134 So *Falk/Kramer/Zeidler*, in: Bundesverband Deutscher Stiftungen e.V. (Hrsg.), Stiftungsstudie – Führung, Steuerung und Kontrolle in der Stiftungspraxis, S. 27.
- 1135 So *Falk/Kramer/Zeidler*, in: Bundesverband Deutscher Stiftungen e.V. (Hrsg.), Stiftungsstudie – Führung, Steuerung und Kontrolle in der Stiftungspraxis, S. 27.
- 1136 Wie beispielsweise gegen: UNICEF, siehe Stern-Artikel „Unicef verliert Tausende Dauerspender“ vom 5. Februar 2008; Tagesspiegel-Artikel „Spendenskandal bei Unicef weitet sich aus“ vom 20. Dezember 2007; Deutsche Kinderhilfe, siehe RP-Online-Artikel „Undurchsichtige Finanzen bei der Kinderhilfe“ vom 26. März 2008; Frauennothilfe-Verein Hatun & Can, siehe WELT-Artikel „Verteidiger nennt Alice Schwarzers Vorwürfe boshaft“ vom 29. Oktober 2010; Innocence in Danger, siehe Focus-Artikel „Kritik an Gutenbergs Kinderschutz-Organisation“, vom 27. November 2010, und Frankfurter-Rundschau-Artikel „Vorwürfe gegen >Innocence in Danger< “ vom 29. November 2010.
- 1137 Zur Werthaltigkeit von Publizität und Transparenz mit Lösungsvorschlägen für die Stiftung und den Verein von *Hippel*, Grundprobleme von Nonprofit-Organisationen, S. 362 ff.
- 1138 *Orth*, in: Seifart/v. Campenhausen, Stiftungsrechts-Handbuch, § 37, Rn. 348.
- 1139 Zur Subsidiarität des § 141 AO im Verhältnis zu § 140 AO *Cöster*, in: *Pahlke/Koenig* (Hrsg.), AO Kommentar, § 141, Rn. 1.
- 1140 *Hoppen*, in: *Schauhoff* (Hrsg.), Handbuch der Gemeinnützigkeit, § 18, Rn. 53. Lediglich allgemeine Anforderungen an Aufzeichnungspflichten finden sich in den §§ 145 ff AO.
- 1141 IDW-Stellungnahme zur Rechnungslegung von Vereinen (IDW RS HFA 14) vom 1. März 2006, veröffentlicht in: WPg 10/2006, S. 692, 694, Rn. 12; *Koss*, Das Rechnungswesen der Bürgerstiftung, in: *Bertelsmann Stiftung* (Hrsg.), Handbuch Bürgerstiftungen, S. 297, 306.
- 1142 *Orth*, in: Rechnungslegung und Transparenz – eine Übersicht über die geltende

- stiftungsrechtliche Rechtslage, insbesondere nach den Landesstiftungsgesetzen, in: Walz (Hrsg.), Rechnungslegung und Transparenz im Dritten Sektor, S. 27, 71.
- 1143 Vgl. Koenig, in: Pahlke/Koenig (Hrsg.), AO Kommentar, § 64, Rn. 9; Orth, in: Seifart/v. Campenhausen, Stiftungsrechts-Handbuch, § 37, Rn. 363 ff; Koss, Das Rechnungswesen der Bürgerstiftung, in: Bertelsmann Stiftung (Hrsg.), Handbuch Bürgerstiftungen, S. 297, 308; Buchna/Seeger/Brox, Gemeinnützigkeit im Steuerrecht, 2.13.7, S. 279 und 280; von Hippel, Grundprobleme von Nonprofit-Organisationen, S. 334.
- 1144 Von Hippel, Grundprobleme von Nonprofit-Organisationen, S. 365.
- 1145 Vgl. ausführlich Walz, in: Walz (Hrsg.), Rechnungslegung und Transparenz im Dritten Sektor, S. 1, 1 ff.
- 1146 So Falk/Kramer/Zeidler, in: Bundesverband Deutscher Stiftungen e.V. (Hrsg.), Stiftungsstudie – Führung, Steuerung und Kontrolle in der Stiftungspraxis, S. 27.
- 1147 Zu den steuerlichen Anforderungen siehe oben 2. Teil A.
- 1148 Zur Aktiengesellschaft: Seibt, in: Schmidt/Lutter (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 2, § 179, Rn. 1; Wiedemann, in: Hopt/Wiedemann (Hrsg.), Großkommentar zum AktG, Bd. 6, § 179, Rn. 3; zur GmbH: vgl. Zöllner, in: Baumbach/Hueck, Kommentar zum GmbHG, § 53, Rn. 3.
- 1149 Zur Aktiengesellschaft: Seibt, in: Schmidt/Lutter (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 2, § 179, Rn. 5; Hüffer, Kommentar zum AktG, § 179, Rn. 3; Wiedemann, in: Hopt/Wiedemann (Hrsg.), Großkommentar zum AktG, Bd. 6, § 179, Rn. 3, Holzborn, in: Spindler/Stilz (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 2, § 179, Rn. 5; Stein, in: Goette/Habersack (Hrsg.), Münchener Kommentar zum AktG, Bd. 4, § 179, Rn. 55 und 56; Zöllner, in: Zöllner (Hrsg.), Kölner Kommentar zum AktG, Bd. 5/1, § 179, Rn. 2; Haberstock/Greitemann, in: Hölters (Hrsg.) Kommentar zum AktG, § 179, Rn. 5; zur GmbH: vgl. Ulmer, in: Ulmer/Habersack/Winter (Hrsg.), Großkommentar zum GmbHG, Bd. 3, § 53, Rn. 2 und 93; Priester/Veil, in: Scholz, Kommentar zum GmbHG, Bd. 3, § 53, Rn. 2 und 39; zum eingetragenen Verein: vgl. Reuter, in: Säcker/Rixecker (Hrsg.), Münchener Kommentar zum BGB, Bd. 1, AT, § 33, Rn. 17; von Hippel, Grundprobleme von Nonprofit-Organisationen, S. 194.
- 1150 Zur Aktiengesellschaft: Seibt, in: Schmidt/Lutter (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 2, § 179, Rn. 22; Hüffer, Kommentar zum AktG, § 179, Rn. 10; Wiedemann, in: Hopt/Wiedemann (Hrsg.), Großkommentar zum AktG, Bd. 6, § 179, Rn. 5, 6 und 102; Holzborn, in: Spindler/Stilz (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 2, § 179, Rn. 2 und 96; Stein, in: Goette/Habersack (Hrsg.), Münchener Kommentar zum AktG, Bd. 4, § 179, Rn. 77; Zöllner, in: Zöllner (Hrsg.), Kölner Kommentar zum AktG, Bd. 5/1, § 179, Rn. 143; zur GmbH: vgl. RG vom 30. März 1942, II 96/41, RGZ 169, S. 65, 80 und 81; Zöllner, in: Baumbach/Hueck, Kommentar zum GmbHG, § 53, Rn. 3; vgl. Priester/Veil, in: Scholz, Kommentar zum GmbHG, Bd. 3, § 53, Rn. 62; Hoffmann, in: Michalski (Hrsg.), Kommentar zum GmbHG, Bd. 2, § 53, Rn. 57.
- 1151 Zur Aktiengesellschaft: vgl. LG Frankfurt am Main vom 29. Januar 1990, AG 1990, S. 169, 170; Seibt, in: Schmidt/Lutter (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd.

2, § 179, Rn. 22; *Hüffer*, Kommentar zum AktG, § 179, Rn. 10; *Wiedemann*, in: Hopt/Wiedemann (Hrsg.), Großkommentar zum AktG, Bd. 6, § 179, Rn. 7 und 102; *Holzborn*, in: Spindler/Stilz (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 2, § 179, Rn. 103; *Stein*, in: Goette/Habersack (Hrsg.), Münchener Kommentar zum AktG, Bd. 4, § 179, Rn. 77; *von Hippel*, Grundprobleme von Nonprofit-Organisationen, S. 384; zur GmbH: *Zöllner*, in: Baumbach/Hueck, Kommentar zum GmbHG, § 53, Rn. 55; *Ulmer*, in: Ulmer/Habersack/Winter (Hrsg.), Großkommentar zum GmbHG, Bd. 3, § 53, Rn. 2; *Priester/Veil*, in: Scholz, Kommentar zum GmbHG, Bd. 3, § 53, Rn. 62; *Hoffmann*, in: Michalski (Hrsg.), Kommentar zum GmbHG, Bd. 2, § 53, Rn. 57; *von Hippel*, Grundprobleme von Nonprofit-Organisationen, S. 384.

1152 Zu den Ausnahmen von dem Grundsatz des Delegationsverbotes bei der Aktiengesellschaft (wie z.B. der Übertragung von reinen Fassungsänderungen auf den Aufsichtsrat, § 179 Abs. 1 S. 2 AktG) siehe u.a. *Seibt*, in: Schmidt/Lutter (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 2, § 179, Rn. 22 sowie *Holzborn*, in: Spindler/Stilz (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 2, § 179, Rn. 4.

1153 Zur Aktiengesellschaft: *Wiedemann*, in: Hopt/Wiedemann (Hrsg.), Großkommentar zum AktG, Bd. 6, § 179, Rn. 102; *Holzborn*, in: Spindler/Stilz (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 2, § 179, Rn. 2; *Stein*, in: Goette/Habersack (Hrsg.), Münchener Kommentar zum AktG, Bd. 4, § 179, Rn. 77; zur GmbH: vgl. RG vom 11. Oktober 1932, II 482/31, RGZ 137, S. 305, 308; BGH vom 25. Februar 1965, II ZR 287/63, BGHZ 43, S. 261, 264; *Ulmer*, in: Ulmer/Habersack/Winter (Hrsg.), Großkommentar zum GmbHG, Bd. 3, § 53, Rn. 2; *Priester/Veil*, in: Scholz, Kommentar zum GmbHG, Bd. 3, § 53, Rn. 62; *Zöllner*, in: Baumbach/Hueck, Kommentar zum GmbHG, § 53, Rn. 55; *Hoffmann*, in: Michalski (Hrsg.), Kommentar zum GmbHG, Bd. 2, § 53, Rn. 57.

1154 Zur Aktiengesellschaft: *Holzborn*, in: Spindler/Stilz (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 2, § 179, Rn. 2; zur GmbHG: *Ulmer*, in: Ulmer/Habersack/Winter (Hrsg.), Großkommentar zum GmbHG, Bd. 3, § 53, Rn. 2; *Priester/Veil*, in: Scholz, Kommentar zum GmbHG, Bd. 3, § 53, Rn. 62; *Hoffmann*, in: Michalski (Hrsg.), Kommentar zum GmbHG, Bd. 2, § 53, Rn. 57; *Stein*, in: Goette/Habersack (Hrsg.), Münchener Kommentar zum AktG, Bd. 4, § 179, Rn. 77.

1155 *Ellenberger*, in: Palandt, Kommentar zum BGB, § 33, Rn. 2; *Waldner/Wörle-Himmel*, in: Sauter/Schweyer/Waldner, Der eingetragene Verein, Rn. 135; *Steffen*, in: BGB-RGRK, Bd. 1, § 33, Rn. 2.

1156 Vgl. *Ellenberger*, in: Palandt, Kommentar zum BGB, § 33, Rn. 2; *Hadding*, in: Soergel, Kommentar zum BGB, Bd. 1, § 33, Rn. 7; *Stöber/Otto*, Handbuch zum Vereinsrecht, Rn. 912; *Steffen*, in: BGB-RGRK, Bd. 1, § 33, Rn. 2; *Reichert*, Handbuch Vereins- und Verbandsrecht, Rn. 556 (Unzulässigkeit der Übertragung auf einen vereinsfremden Dritten); *von Hippel*, Grundprobleme von Nonprofit-Organisationen, S. 389.

1157 Zur Aktiengesellschaft: *Seibt*, in: Schmidt/Lutter (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 2, § 179, Rn. 7; zur GmbH: vgl. *Ulmer*, in: Ulmer/Habersack/Winter (Hrsg.),

- Großkommentar zum GmbHG, Bd. 3, § 53, Rn. 2 und 8.
- 1158 *Reuter*, in: Säcker/Rixecker (Hrsg.), Münchener Kommentar zum BGB, Bd. 1, AT, § 33, Rn. 15; *Waldner/Wörle-Himmel*, in: Sauter/Schweyer/Waldner, Der eingetragene Verein, Rn. 135; *Reichert*, Handbuch Vereins- und Verbandsrecht, Rn. 560.
- 1159 *Waldner/Wörle-Himmel*, in: Sauter/Schweyer/Waldner, Der eingetragene Verein, Rn. 130; *Stöber/Otto*, Handbuch zum Vereinsrecht, Rn. 908.
- 1160 *Reichert*, Handbuch Vereins- und Verbandsrecht, Rn. 560.
- 1161 *Waldner/Wörle-Himmel*, in: Sauter/Schweyer/Waldner, Der eingetragene Verein, Rn. 130; *Stöber/Otto*, Handbuch zum Vereinsrecht, Rn. 908.
- 1162 *Waldner/Wörle-Himmel*, in: Sauter/Schweyer/Waldner, Der eingetragene Verein, Rn. 135; *Reichert*, Handbuch Vereins- und Verbandsrecht, Rn. 560.
- 1163 BayObLG vom 3. Dezember 1975, 2 Z 40/75, Rechtspfleger 1976, S. 56, 56; *Waldner/Wörle-Himmel*, in: Sauter/Schweyer/Waldner, Der eingetragene Verein, Rn. 135; *Reichert*, Handbuch Vereins- und Verbandsrecht, Rn. 560; *Stöber/Otto*, Handbuch zum Vereinsrecht, Rn. 911.
- 1164 BayObLG vom 3. Dezember 1975, 2 Z 40/75, Rechtspfleger 1976, S. 56, 56; *Ellenberger*, in: Palandt, Kommentar zum BGB, § 33, Rn. 2; *Reichert*, Handbuch Vereins- und Verbandsrecht, Rn. 560; *Stöber/Otto*, Handbuch zum Vereinsrecht, Rn. 911.
- 1165 *Waldner/Wörle-Himmel*, in: Sauter/Schweyer/Waldner, Der eingetragene Verein, Rn. 135.
- 1166 Vgl. *Stöber/Otto*, Handbuch zum Vereinsrecht, Rn. 909; *Weick*, in: Staudinger, Kommentar zum BGB, § 33, Rn. 7.
- 1167 Zum Meinungsstand bezüglich der Grenzen der Satzungsänderung vgl. u.a. *Reuter*, in: Säcker/Rixecker (Hrsg.), Kommentar zum BGB, § 33, Rn. 15 und 16.
- 1168 So KG vom 12. Oktober 1973, 1 W 1332/71, OLGZ 1974, S. 385, 390; vgl. im Übrigen auch BayObLG vom 23. August 1979, BReg. 2 Z 14/79, NJW 1980, S. 1756, 1757 (zum Auflösungsbeschluss); BVerfG vom 5. Februar 1991, 2 BvR 263/86, BVerfGE 83, S. 341, 360 = NJW 1991, S. 2623, 2626; LG Aachen vom 17. Mai 1976, 7 T 83/75, DVBl. 1976, S. 914, 914 und 915; *Hadding*, in: Soergel, Kommentar zum BGB, Bd. 1, § 33, Rn. 7; zum Fremdeinfluss im Vereinsrecht auch von *Hippel*, Grundprobleme von Nonprofit-Organisationen, S. 384 ff.
- 1169 Vgl. BayObLG vom 23. August 1979, BReg. 2 Z 14/79, NJW 1980, S. 1756, 1757 (zum Auflösungsbeschluss), OLG Köln vom 20. September 1991, 2 Wx 64/90, NJW 1992, S. 1048, 1050; LG Oldenburg vom 22. August 1991, 5 T 374/91, JZ 1992, S. 250, 251; KG vom 12. Oktober 1973, 1 W 1332/71, OLGZ 1974, S. 385, 386 und 87 sowie LG Aachen vom 17. Mai 1976, 7 T 83/75, DVBl. 1976, S. 914, 914 (beide allerdings ohne Erörterung bzw. Berücksichtigung der Art. 4, 140 GG, Art. 137 WRV); *Reichert*, Handbuch Vereins- und Verbandsrecht, Rn. 569; *Stöber/Otto*, Handbuch zum Vereinsrecht, Rn. 911.
- 1170 Vgl. *Zöllner*, in: Baumbach/Hueck, Kommentar zum GmbHG, § 53, Rn. 62; *Ulmer*, in: Ulmer, Kommentar zum GmbHG, Bd. 3, § 53, Rn. 62; *Priester/Veil*,

- in: Scholz, Kommentar zum GmbHG, Bd. 3, § 53, Rn. 86; *Hoffmann*, in: Michalski (Hrsg.), Kommentar zum GmbHG, Bd. 2, § 53, Rn. 65.
- 1171 *Hoffmann*, in: Michalski (Hrsg.), Kommentar zum GmbHG, Bd. 2, § 53, Rn. 66.
- 1172 *Stöber/Otto*, Handbuch zum Vereinsrecht, Rn. 801.
- 1173 Vgl. *Stöber/Otto*, Handbuch zum Vereinsrecht, Rn. 801.
- 1174 *Zöllner*, in: Baumbach/Hueck, Kommentar zum GmbHG, § 47, Rn. 67.
- 1175 *Zöllner*, in: Baumbach/Hueck, Kommentar zum GmbHG, § 53, Rn. 62; *Priester/Veil*, in: Scholz, Kommentar zum GmbHG, Bd. 3, § 53, Rn. 86; vgl. *Ulmer*, in: Ulmer/Habersack/Winter (Hrsg.), Großkommentar zum GmbHG, Bd. 3, § 53, Rn. 3 und 62; *Hoffmann*, in: Michalski (Hrsg.), Kommentar zum GmbHG, § 53, Rn. 66.
- 1176 *Ulmer*, in: Ulmer/Habersack/Winter (Hrsg.), Großkommentar zum GmbHG, Bd. 3, § 53, Rn. 93; *Priester/Veil*, in: Scholz, Kommentar zum GmbHG, Bd. 3, § 53, Rn. 86.
- 1177 *Ulmer*, in: Ulmer/Habersack/Winter (Hrsg.), Großkommentar zum GmbHG, Bd. 3, § 53, Rn. 93; *Priester/Veil*, in: Scholz, Kommentar zum GmbHG, Bd. 3, § 53, Rn. 88.
- 1178 Vgl. *Ulmer*, in: Ulmer/Habersack/Winter (Hrsg.), Großkommentar zum GmbHG, Bd. 3, § 53, Rn. 93; *Priester/Veil*, in: Scholz, Kommentar zum GmbHG, Bd. 3, § 53, Rn. 88; *Zöllner*, in: Baumbach/Hueck, Kommentar zum GmbHG, § 53, Rn. 63.
- 1179 *Ulmer*, in: Ulmer/Habersack/Winter (Hrsg.), Großkommentar zum GmbHG, Bd. 3, § 53, Rn. 93; *Priester/Veil*, in: Scholz, Kommentar zum GmbHG, Bd. 3, § 53, Rn. 88; *Zöllner*, in: Baumbach/Hueck, Kommentar zum GmbHG, § 53, Rn. 63.
- 1180 Vgl. RG vom 30. März 1942, II 96/41, RGZ 169, S. 65, S. 81; *Ulmer*, in: Ulmer/Habersack/Winter (Hrsg.), Großkommentar zum GmbHG, Bd. 3, § 53, Rn. 94; *Priester/Veil*, in: Scholz, Kommentar zum GmbHG, Bd. 3, § 53, Rn. 88.
- 1181 *Ulmer*, in: Ulmer/Habersack/Winter (Hrsg.), Großkommentar zum GmbHG, Bd. 3, § 53, Rn. 93; *Priester/Veil*, in: Scholz, Kommentar zum GmbHG, Bd. 3, § 53, Rn. 88.
- 1182 Vgl. RG vom 30. März 1942, II 96/41, RGZ 169, S. 65, 80 und 81; *Ulmer*, in: Ulmer/Habersack/Winter (Hrsg.), Großkommentar zum GmbHG, Bd. 3, § 53, Rn. 2 und 95; *Priester/Veil*, in: Scholz, Kommentar zum GmbHG, Bd. 3, § 53, Rn. 63; *Zöllner*, in: Baumbach/Hueck, Kommentar zum GmbHG, § 53, Rn. 79 und 80; *Hoffmann*, in: Michalski (Hrsg.), Kommentar zum GmbHG, Bd. 2, § 53, Rn. 57; *Bayer*, in: Lutter/Hommelhoff, Kommentar zum GmbHG, § 53, Rn. 7.
- 1183 Daneben bestehende Sondervorschriften für bestimmte Satzungsänderungen bleiben außer Betracht.
- 1184 Vgl. RG vom 24. September 1929, II 26/29, RGZ 125, S. 356, 359 (zu § 275 Abs. 1 HGB); BGH vom 28. November 1974, II ZR 176/72, NJW 1975, S. 212, 212 und 213; *Seibt*, in: Schmidt/Lutter (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 2, § 179, Rn. 27; *Hüffer*, Kommentar zum AktG, § 179, Rn. 14; *Wiedemann*, in: Hopt/Wiedemann (Hrsg.), Großkommentar zum AktG, Bd. 6, § 179, Rn. 112 und 114; *Holzborn*, in: Spindler/Stilz (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 2, §

- 179, Rn. 16 und 114; *Stein*, in: Goette/Habersack (Hrsg.), Münchener Kommentar zum AktG, Bd. 4, § 179, Rn. 85; *Zöllner*, in: Zöllner (Hrsg.), Kölner Kommentar zum AktG, Bd. 5/1, § 179, Rn. 152.
- 1185 Vgl. *Seibt*, in: Schmidt/Lutter (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 2, § 179, Rn. 29; *Hüffer*, Kommentar zum AktG, § 179, Rn. 17; *Wiedemann*, in: Hopt/Wiedemann (Hrsg.), Großkommentar zum AktG, Bd. 6, § 179, Rn. 116; *Stein*, in: Goette/Habersack (Hrsg.), Münchener Kommentar zum AktG, Bd. 4, § 179, Rn. 88; *Witt*, AG 2000, S. 345, 347.
- 1186 Vgl. BGH vom 28. November 1974, II ZR 176/72, NJW 1975, S. 212, 212 und 213; *Seibt*, in: Schmidt/Lutter (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 2, § 179, Rn. 29; *Hüffer*, Kommentar zum AktG, § 179, Rn. 19; *Wiedemann*, in: Hopt/Wiedemann (Hrsg.), Großkommentar zum AktG, Bd. 6, § 179, Rn. 117; *Holzborn*, in: Spindler/Stilz (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 2, § 179, Rn. 16 und 122; *Stein*, in: Goette/Habersack (Hrsg.), Münchener Kommentar zum AktG, Bd. 4, § 179, Rn. 90; *Zöllner*, in: Zöllner (Hrsg.), Kölner Kommentar zum AktG, Bd. 5/1, § 179, Rn. 153.
- 1187 *Seibt*, in: Schmidt/Lutter (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 2, § 179, Rn. 29; *Hüffer*, Kommentar zum AktG, § 179, Rn. 20; *Haberstock/Greitemann*, in: Hölters (Hrsg.), Kommentar zum AktG, § 179, Rn. 10; *Wiedemann*, in: Hopt/Wiedemann (Hrsg.), Großkommentar zum AktG, Bd. 6, § 179, Rn. 121; *Holzborn*, in: Spindler/Stilz (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 2, § 179, Rn. 124; *Stein*, in: Goette/Habersack (Hrsg.), Münchener Kommentar zum AktG, Bd. 4, § 179, Rn. 95 ff; *Zöllner*, in: Zöllner (Hrsg.), Kölner Kommentar zum AktG, Bd. 5/1, § 179, Rn. 156.
- 1188 *Stein*, in: Goette/Habersack (Hrsg.), Münchener Kommentar zum AktG, Bd. 4, § 179, Rn. 89; *Zöllner*, in: Zöllner (Hrsg.), Kölner Kommentar zum AktG, Bd. 5/1, § 179, Rn. 153; *Hüffer*, Kommentar zum AktG, § 179, Rn. 17.
- 1189 *Seibt*, in: Schmidt/Lutter (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 2, § 179, Rn. 32; *Hüffer*, Kommentar zum AktG, § 179, Rn. 22; *Stein*, in: Goette/Habersack (Hrsg.), Münchener Kommentar zum AktG, Bd. 4, § 179, Rn. 138.
- 1190 *Wiedemann*, in: Hopt/Wiedemann (Hrsg.), Großkommentar zum AktG, Bd. 6, § 179, Rn. 133.
- 1191 *Seibt*, in: Schmidt/Lutter (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 2, § 179, Rn. 33; *Hüffer*, Kommentar zum AktG, § 179, Rn. 23; *Wiedemann*, in: Hopt/Wiedemann (Hrsg.), Großkommentar zum AktG, Bd. 6, § 179, Rn. 133; *Holzborn*, in: Spindler/Stilz (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 2, § 179, Rn. 17; *Stein*, in: Goette/Habersack (Hrsg.), Münchener Kommentar zum AktG, Bd. 4, § 179, Rn. 142; *Zöllner*, in: Zöllner (Hrsg.), Kölner Kommentar zum AktG, Bd. 5/1, § 179, Rn. 169.
- 1192 *Zöllner*, in: Zöllner (Hrsg.), Kölner Kommentar zum AktG, Bd. 5/1, § 179, Rn. 169; *Wiedemann*, in: Hopt/Wiedemann (Hrsg.), Großkommentar zum AktG, Bd. 6, § 179, Rn. 121; einschränkend dahingehend als dadurch im konkreten Fall Satzungsänderungen nicht faktisch ausgeschlossen werden: *Seibt*, in: Schmidt/Lutter (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 2, § 179, Rn. 33; *Hüffer*,

- Kommentar zum AktG, § 179, Rn. 23; *Stein*, in: Goette/Habersack (Hrsg.), Münchener Kommentar zum AktG, Bd. 4, § 179, Rn. 143 und 144.
- 1193 *Seibt*, in: Schmidt/Lutter (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 2, § 179, Rn. 33; *Hüffer*, Kommentar zum AktG, § 179, Rn. 23; *Stein*, in: Goette/Habersack (Hrsg.), Münchener Kommentar zum AktG, Bd. 4, § 179, Rn. 155.
- 1194 *Seibt*, in: Schmidt/Lutter (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 2, § 179, Rn. 33; *Hüffer*, Kommentar zum AktG, § 179, Rn. 23; *Wiedemann*, in: Hopt/Wiedemann (Hrsg.), Großkommentar zum AktG, Bd. 6, § 179, Rn. 122 und 134; *Holzborn*, in: Spindler/Stilz (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 2, § 179, Rn. 17 und 152; *Stein*, in: Goette/Habersack (Hrsg.), Münchener Kommentar zum AktG, Bd. 4, § 179, Rn. 147 und 148; *Zöllner*, in: Zöllner (Hrsg.), Kölner Kommentar zum AktG, Bd. 5/1, § 179, Rn. 171 und 172.
- 1195 *Seibt*, in: Schmidt/Lutter (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 2, § 179, Rn. 33; *Hüffer*, Kommentar zum AktG, § 179, Rn. 23; *Wiedemann*, in: Hopt/Wiedemann (Hrsg.), Großkommentar zum AktG, Bd. 6, § 179, Rn. 122 und 135; *Holzborn*, in: Spindler/Stilz (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 2, § 179, Rn. 17 und 153; *Stein*, in: Goette/Habersack (Hrsg.), Münchener Kommentar zum AktG, Bd. 4, § 179, Rn. 149 ff; *Zöllner*, in: Zöllner (Hrsg.), Kölner Kommentar zum AktG, Bd. 5/1, § 179, Rn. 170.
- 1196 Zur Aktiengesellschaft: vgl. RG vom 29. Dezember 1894, Rep. I 311/94, RGZ 34, S. 110, 116; RG vom 13. Juni 1913, Rep. II 197/13, RGZ 82, S. 386, 388; zur GmbH: vgl. RG vom 13. Juni 1913, Rep. II 197/13, RGZ 82, S. 386, 388; OLG Köln vom 21. Dezember 2001, 2 Wx 59/01, NZG 2002, S. 381, 382 und 383; *Bayer*, in: Lutter/Hommelhoff, Kommentar zum GmbHG, § 47, Rn. 8 (in Bezug auf die Beschlussfassung allgemein); *Priester/Veil*, in: Scholz, Kommentar zum GmbHG, Bd. 3, § 53, Rn. 83; *Hoffmann*, in: Michalski (Hrsg.), Kommentar zum GmbHG, § 53, Rn. 66; *Hüffer*, in: Ulmer/Habersack/Winter (Hrsg.), Kommentar zum GmbHG, Bd. 2, § 47, Rn. 5; zum eingetragenen Verein: vgl. RG vom 13. Juni 1913, Rep. II 197/13, RGZ 82, S. 386, 388 und 389.
- 1197 Zur Aktiengesellschaft: vgl. *Wiedemann*, in: Hopt/Wiedemann (Hrsg.), Großkommentar zum AktG, Bd. 6, § 179, Rn. 120; *Holzborn*, in: Spindler/Stilz (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 2, § 179, Rn. 125; zur GmbH: *Hüffer*, in: Ulmer/Habersack/Winter (Hrsg.), Kommentar zum GmbHG, Bd. 2, § 47, Rn. 6; vgl. auch *Priester/Veil*, in: Scholz, Kommentar zum GmbHG, Bd. 3, § 53, Rn. 87; zum eingetragenen Verein: vgl. *Reuter*, in: Säcker/Rixecker (Hrsg.), Münchener Kommentar zum BGB, Bd. 1, AT, § 32, Rn. 46 (zu Beschlussfassungen der Mitgliederversammlung im allgemeinen).
- 1198 Vgl. *Hüttemann/Rawert*, in: Staudinger, Kommentar zum BGB, § 85, Rn. 2 und 11; *Schauhoff*, in: Schauhoff (Hrsg.), Handbuch der Gemeinnützigkeit, § 3, Rn. 75.
- 1199 BGH vom 22. Januar 1987, III ZR 26/85, BGHZ 99, S. 344, 348 und 349; *Schauhoff*, in: Schauhoff (Hrsg.), Handbuch der Gemeinnützigkeit, § 3, Rn. 75; *Ellenberger*, in: Palandt, Kommentar zum BGB, § 85, Rn. 3.
- 1200 *Reuter*, in: Säcker/Rixecker (Hrsg.), Münchener Kommentar zum BGB, Bd. 1, §

- 85, Rn. 1; *Hüttemann/Rawert*, in: Staudinger, Kommentar zum BGB, § 85, Rn. 19.
- 1201 Vgl. BAG vom 7. August 1990, 1 AZR 372/89, NJW 1991, S. 514, 516; *Ellenberger*, in: Palandt, Kommentar zum BGB, § 85, Rn. 3.
- 1202 Vgl. *Schauhoff*, in: Schauhoff (Hrsg.), Handbuch der Gemeinnützigkeit, § 3, Rn. 75; *Grünhaupt*, in: Fundraising Akademie (Hrsg.), Fundraising – Handbuch für Grundlagen, Strategien und Methoden, Stiftungsrecht, S. 673, 678.
- 1203 Vgl. ausführlich zum Streitstand *Hüttemann/Rawert*, in: Staudinger, Kommentar zum BGB, § 85, Rn. 9 ff.
- 1204 Vgl. *Weitemeyer*, in: Die Bürgerstiftung – Rechtsform und Reformbedarf?, in: Hoyer/Hattenhauer/Meyer-Pritzl/Schubert (Hrsg.), GS Eckert, S. 967, 973.
- 1205 *Brändel*, in: Hopt/Wiedemann (Hrsg.), Großkommentar zum AktG, Bd. 1, § 3, Rn. 13; siehe auch oben zur Aktiengesellschaft 2. Teil A. I. 3. a).
- 1206 Vgl. BGH vom 11. November 1985, II ZB 5/85, BGHZ 96, S. 245, 251 und 252; BayObLG vom 25. Januar 2001, 3Z BR 319/00, NJW-RR 2001, S. 1260, 1261; *Waldner/Wörle-Himmel*, in: Sauter/Schweyer/Waldner, Der eingetragene Verein, Rn. 42; *Reuter*, in: Säcker/Rixecker (Hrsg.), Münchener Kommentar zum BGB, Bd. 1, AT, § 33, Rn. 3; *Stöber/Otto*, Handbuch zum Vereinsrecht, Rn. 59.
- 1207 So BGH vom 11. November 1985, II ZB 5/85, BGHZ 96, S. 245, 252, der wiederum *Stöber* Handbuch zum Vereinsrecht, 4. Auflage, Rn. 228 zitiert (in der aktuellen Auflage *Stöber/Otto*: siehe Rn. 59); vgl. auch *Waldner/Wörle-Himmel*, in: Sauter/Schweyer/Waldner, Der eingetragene Verein, Rn. 42.
- 1208 Vgl. *Stöber/Otto*, Handbuch zum Vereinsrecht, Rn. 59.
- 1209 *Rawert*, Der Stiftungsbegriff und seine Merkmale – Stiftungszweck, Stiftungsvermögen, Stiftungsorganisation –, in: Hopt/Reuter (Hrsg.), Stiftungsrecht in Europa, S. 109, 115.
- 1210 So *Reuter*, in: Säcker/Rixecker (Hrsg.), Münchener Kommentar zum BGB, Bd. 1, AT, § 33, Rn. 3; *Reuter*, ZGR 1987, S. 475, 482; vgl. auch *Wiedemann*, in: Hopt/Wiedemann (Hrsg.), Großkommentar zum AktG, Bd. 6, § 179, Rn. 54; siehe zur Aktiengesellschaft auch oben 2. Teil A. I. 3. a).
- 1211 Zur Aktiengesellschaft: siehe oben 2. Teil A. I. 3. a); zur GmbH (umstritten): *Bayer*, in: Lutter/Hommelhoff, Kommentar zum GmbHG, § 1, Rn. 3.
- 1212 Zur Aktiengesellschaft: siehe oben 2. Teil A. I. 3. a); zur GmbH: *Bayer*, in: Lutter/Hommelhoff, Kommentar zum GmbHG, § 1, Rn. 4.
- 1213 Zum Verbot einer Ewigkeitsregelung beim eingetragenen Verein: *von Hippel*, Grundprobleme von Nonprofit-Organisationen, S. 187 ff. (ausführlich auch zur Problematik dieses Verbots bei fremdnützigen, stiftungsartigen Vereinen, die über ein Grundstockvermögen verfügen, das ihnen von externen Personen zugewendet worden ist).
- 1214 Vgl. BGH vom 11. November 1985, II ZB 5/85, BGHZ 96, S. 245, 252; BayObLG vom 25. Januar 2001, 3Z BR 319/00, NJW-RR 2001, S. 1260, 1261; *Reuter*, in: Säcker/Rixecker (Hrsg.), Münchener Kommentar zum BGB, Bd. 1, AT, § 33, Rn. 4; *Ellenberger*, in: Palandt, Kommentar zum BGB, § 33, Rn. 3; *Reichert*, Handbuch Vereins- und Verbandsrecht, Rn. 541 und 542; *Stöber/Otto*,

- Handbuch zum Vereinsrecht, Rn. 926.
- 1215 Vgl. *Reuter*, in: Säcker/Rixecker (Hrsg.), Münchener Kommentar zum BGB, Bd. 1, AT, § 33, Rn. 4, der der Zweckwahl für oder gegen eine erwerbswirtschaftliche Ausrichtung grundsätzliche Bedeutung beimisst; *Stöber/Otto*, Handbuch zum Vereinsrecht, Rn. 928 (Aufgabe der Verfolgung eines gemeinnützigen Zwecks, der zum Verlust der Steuerbegünstigung nach §§ 51 ff AO führt, ist Zweckänderung).
- 1216 Vgl. BGH vom 11. November 1985, II ZB 5/85, BGHZ 96, S. 245, 252; BayObLG vom 25. Januar 2001, 3Z BR 319/00, NJW-RR 2001, S. 1260, 1261; *Weich*, in: Staudinger, Kommentar zum BGB, § 33, Rn. 7.
- 1217 *Weick*, in: Staudinger, Kommentar zum BGB, § 33, Rn. 7; *Reichert*, Handbuch Vereins- und Verbandsrecht, Rn. 567; *Hadding*, in: Soergel, Kommentar zum BGB, Bd. 1, § 33, Rn. 12; *Steffen*, in: BGB-RGRK, Bd. 1, § 33, Rn. 7.
- 1218 *Weich*, in: Staudinger, Kommentar zum BGB, § 33, Rn. 7; *Steffen*, in: BGB-RGRK, Bd. 1, § 33, Rn. 7.
- 1219 *Weick*, in: Staudinger, Kommentar zum BGB, § 33, Rn. 7.
- 1220 Zur Akiengesellschaft: *Reuter*, ZGR 1987, S. 475, 482 und 483; *Seibt*, in: Schmidt/Lutter (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 2, § 179, Rn. 10; *Hüffer*, Kommentar zum AktG, § 179, Rn. 33; *Holzborn*, in: Spindler/Stilz (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 2, § 179, Rn. 60; *Zöllner*, in: Zöllner (Hrsg.), Kölner Kommentar zum AktG, Bd. 5/1, § 179, Rn. 113; zur GmbH: *Reuter*, ZGR 1987, S. 475, 482 und 483; *Ulmer*, in: Ulmer/Habersack/Winter (Hrsg.), Großkommentar zum GmbHG, Bd. 3, § 53, Rn. 118; *Hoffmann*, in: Michalski (Hrsg.), Kommentar zum GmbHG, Bd. 2, § 53, Rn. 91; vgl. auch *Zöllner*, in: Baumbach/Hueck, Kommentar zum GmbHG, § 53, Rn. 29; *Bayer*, in: Lutter/Hommelhoff, Kommentar zum GmbHG, § 53, Rn. 23.
- 1221 Zur Akiengesellschaft: *Reuter*, ZGR 1987, S. 475, 482 und 483; *Seibt*, in: Schmidt/Lutter (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 2, § 179, Rn. 10; *Hüffer*, Kommentar zum AktG, § 179, Rn. 33; *Holzborn*, in: Spindler/Stilz (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 2, § 179, Rn. 60; *Kind*, NZG 2000, S. 567, 571; *Stein*, in: Goette/Habersack (Hrsg.), Münchener Kommentar zum AktG, Bd. 4, § 179, Rn. 132; *Zöllner*, in: Zöllner (Hrsg.), Kölner Kommentar zum AktG, Bd. 5/1, § 179, Rn. 113; a.A. *Wiedemann*, in: Hopt/Wiedemann (Hrsg.), Großkommentar zum AktG, Bd. 6, § 179, Rn. 56 (qualifizierter Mehrheitsbeschluss ausreichend; Recht der überstimmten Aktionäre gegen Abfindung auszuscheiden); zur GmbH: *Reuter*, ZGR 1987, S. 475, 482 und 483; *Zöllner*, in: Baumbach/Hueck, Kommentar zum GmbHG, § 53, Rn. 29; *Ulmer*, in: Ulmer/Habersack/Winter (Hrsg.), Großkommentar zum GmbHG, Bd. 1, § 1, Rn. 10; *Ulmer*, in: Ulmer/Habersack/Winter (Hrsg.), Großkommentar zum GmbHG, Bd. 3, § 53, Rn. 118; *Priester/Veil*, in: Scholz, Kommentar zum GmbHG, Bd. 3, § 53, Rn. 181; *Hoffmann*, in: Michalski (Hrsg.), Kommentar zum GmbHG, Bd. 2, § 53, Rn. 91; *Bayer*, in: Lutter/Hommelhoff, Kommentar zum GmbHG, § 53, Rn. 23.
- 1222 Zur Aktiengesellschaft: *Seibt*, in: Schmidt/Lutter (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 2, § 179, Rn. 10; vgl. auch *Hüffer*, Kommentar zum AktG, § 179, Rn. 33;

- Holzborn*, in: Spindler/Stilz (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 2, § 179, Rn. 59; *Kind*, NZG 2000, S. 567, 571; *Stein*, in: Goette/Habersack (Hrsg.), Münchener Kommentar zum AktG, Bd. 4, § 179, Rn. 131; *Zöllner*, in: Zöllner (Hrsg.), Kölner Kommentar zum AktG, Bd. 5/1, § 179, Rn. 114; zur GmbH: vgl. *Zöllner*, in: Baumbach/Hueck, Kommentar zum GmbHG, § 53, Rn. 29; *Ulmer*, in: Ulmer/Habersack/Winter (Hrsg.), Großkommentar zum GmbHG, Bd. 3, § 53, Rn. 118; *Priester/Veil*, in: Scholz, Kommentar zum GmbHG, Bd. 3, § 53, Rn. 182; *Bayer*, in: Lutter/Hommelhoff, Kommentar zum GmbHG, § 1, Rn. 20; zu Kapitalgesellschaften allgemein: *Hüttemann*, Der Stiftungszweck nach dem BGB, in: Martinek/Rawert/Weitemeyer (Hrsg.), FS Reuter, S. 121, 123 und 124.
- 1223 Zur Aktiengesellschaft: *Seibt*, in: Schmidt/Lutter (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 2, § 179, Rn. 10; Hüffer, Kommentar zum AktG, § 179, Rn. 33; *Holzborn*, in: Spindler/Stilz (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 2, § 179, Rn. 61; *Stein*, in: Goette/Habersack (Hrsg.), Münchener Kommentar zum AktG, Bd. 4, § 179, Rn. 132; *Zöllner*, in: Zöllner (Hrsg.), Kölner Kommentar zum AktG, Bd. 5/1, § 179, Rn. 114; zur GmbH: *Zöllner*, in: Baumbach/Hueck, Kommentar zum GmbHG, § 53, Rn. 29.
- 1224 *Seibt*, in: Schmidt/Lutter (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 2, § 179, Rn. 10; Hüffer, Kommentar zum AktG, § 179, Rn. 33; *Haberstock/Greitemann*, in: Hölters (Hrsg.), Kommentar zum AktG, § 179, Rn. 19; *Stein*, in: Goette/Habersack (Hrsg.), Münchener Kommentar zum AktG, Bd. 4, § 179, Rn. 132; *Zöllner*, in: Zöllner (Hrsg.), Kölner Kommentar zum AktG, Bd. 5/1, § 179, Rn. 114.
- 1225 Zur Aktiengesellschaft: *Stein*, in: Goette/Habersack (Hrsg.), Münchener Kommentar zum AktG, Bd. 4, § 179, Rn. 132.
- 1226 So u.a. *Hüttemann/Rawert*, in: Staudinger, Kommentar zum BGB, § 85, Rn. 19; *Hüttemann*, Der Stiftungszweck nach dem BGB, in: Martinek/Rawert/Weitemeyer (Hrsg.), FS Reuter, S. 121, 121.
- 1227 Vgl. betr. die Zulässigkeit von Zweckänderungsregelungen in der Satzung *Schauhoff*, in: Schauhoff (Hrsg.), Handbuch der Gemeinnützigkeit, § 3, Rn. 60.
- 1228 Siehe dazu *Hüttemann/Rawert*, in: Staudinger, Kommentar zum BGB, § 87, Rn. 4.
- 1229 Vgl. *Hüttemann*, Der Stiftungszweck nach dem BGB, in: Martinek/Rawert/Weitemeyer (Hrsg.), FS Reuter, S. 121, 122 und 123.
- 1230 *Grünhaupt*, in: Fundraising Akademie (Hrsg.), Fundraising – Handbuch für Grundlagen, Strategien und Methoden, Stiftungsrecht, S. 673, 678.
- 1231 Vgl. BGH vom 11. November 1985, II ZB 5/85, BGHZ 96, S. 245, 251 und 252; *Reichert*, Handbuch Vereins- und Verbandsrecht, Rn. 529.
- 1232 Siehe dazu oben 2. Teil B. II. 6. a).
- 1233 Zur Aktiengesellschaft: vgl. *Holzborn*, in: Spindler/Stilz (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 2, § 179, Rn. 63; *Zöllner*, in: Zöllner (Hrsg.), Kölner Kommentar zum AktG, Bd. 5/1, § 179, Rn. 116; zur GmbH: vgl. *Zöllner*, in: Baumbach/Hueck, Kommentar zum GmbHG, § 53, Rn. 30; *Priester/Veil*, in: Scholz, Kommentar zum GmbHG, Bd. 3, § 53, Rn. 123; *Ulmer*, in: Ulmer/Habersack/Winter (Hrsg.),

- Großkommentar zum GmbHG, Bd. 3, § 53, Rn. 116.
- 1234 *Seibt*, in: Schmidt/Lutter (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 2, § 179, Rn. 11; *Stein*, in: Goette/Habersack (Hrsg.), Münchener Kommentar zum AktG, Bd. 4, § 179, Rn. 100; *Zöllner*, in: Zöllner (Hrsg.), Kölner Kommentar zum AktG, Bd. 5/1, § 179, Rn. 116.
- 1235 *Hüttemann*, Der Stiftungszweck nach dem BGB, in: Martinek/Rawert/Weitemeyer (Hrsg.), FS Reuter, S. 121, 133 und 134.
- 1236 Siehe hierzu bei *Hüttemann*, Der Stiftungszweck nach dem BGB, in: Martinek/Rawert/Weitemeyer (Hrsg.), FS Reuter, S. 121, 137 ff.
- 1237 Zur Aktiengesellschaft: vgl. *Seibt*, in: Schmidt/Lutter (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 2, § 179, Rn. 30; *Hüffer*, Kommentar zum AktG, § 179, Rn. 20 und 22; zur GmbH: vgl. *Zöllner*, in: Baumbach/Hueck, Kommentar zum GmbHG, § 53, Rn. 64; *Priester/Veil*, in: Scholz, Kommentar zum GmbHG, Bd. 3, § 53, Rn. 89; Ulmer, in: Ulmer/Habersack/Winter (Hrsg.), Kommentar zum GmbHG, § 53, Rn. 98; zum eingetragenen Verein: vgl. *Stöber/Otto*, Handbuch zum Vereinsrecht, Rn. 909; *Reichert*, Handbuch Vereins- und Verbandsrecht, Rn. 561.
- 1238 Vgl. *Weitemeyer*, in: Die Bürgerstiftung – Rechtsform und Reformbedarf?, in: Hoyer/Hattenhauer/Meyer-Pritzl/Schubert (Hrsg.), GS Eckert, S. 967, 973.
- 1239 Vgl. RG vom 24. September 1929, II 26/29, RGZ 125, S. 356, 359 (zu § 275 Abs. 1 HGB); *Hüffer*, Kommentar zum AktG, § 262, Rn. 11; *Riesenhuber*, in: Schmidt/Lutter (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 2, § 262 AktG, Rn. 10; *Bachmann*, in: Spindler/Stilz (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 2, § 262, Rn. 24; *Kraft*, in: Zöllner (Hrsg.), Kölner Kommentar zum AktG, Bd. 5/3, § 262, Rn. 27; *Schmidt-Hern*, in: Müller/Rödter (Hrsg.), Beck'sches Handbuch der AG, § 18, Rn. 3; *Wermeckes*, in: Heidel, (Hrsg.), Aktienrecht und Kapitalmarktrecht, § 262, Rn. 15.
- 1240 Zur Aktiengesellschaft: vgl. *Hüffer*, Kommentar zum AktG, § 262, Rn. 12 (wegen des Grundsatzes der Satzungsstrenge, § 23 Abs. 5 AktG); *Hüffer*, in: Goette/Habersack (Hrsg.), Münchener Kommentar zum AktG, Bd. 4, § 262, Rn. 38 (wegen des Grundsatzes der Satzungsstrenge, § 23 Abs. 5 AktG); *Bachmann*, in: Spindler/Stilz (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 2, § 262, Rn. 25 (wegen des Grundsatzes der Satzungsstrenge, § 23 Abs. 5 AktG); *Wermeckes*, in: Heidel, (Hrsg.), Aktienrecht und Kapitalmarktrecht, § 262, Rn. 16; *Kraft*, in: Zöllner (Hrsg.), Kölner Kommentar zum AktG, § 262, Rn. 22; zur GmbH: *Haas*, in: Baumbach/Hueck, Kommentar zum GmbHG, § 60, Rn. 22; *Casper*, in: Ulmer/Habersack/Winter (Hrsg.), Großkommentar zum GmbHG, § 60, Rn. 1; *Nerlich*, in: Michalski (Hrsg.), Kommentar zum GmbHG, Bd. 2, § 60, Rn. 37; zum eingetragenen Verein: BayObLG vom 23. August 1979, BReg. 2 Z 14/79, NJW 1980, S. 1756, 1756; *Hadding*, in: Soergel, Kommentar zum BGB, Bd. 1, § 33, Rn. 3; *Reuter*, in: Säcker/Rixecker (Hrsg.), Münchener Kommentar zum BGB, Bd. 1, AT, § 41, Rn. 18; *Waldner/Wörle-Himmel*, in: Sauter/Schweyer/Waldner, Der eingetragene Verein, Rn. 387; *Stöber/Otto*, Handbuch zum Vereinsrecht, Rn. 1120; *Reichert*, Handbuch Vereins- und Verbandsrecht, Rn. 3689.

- 1241 Zur Aktiengesellschaft: *Hüffer*, Kommentar zum AktG, § 262, Rn. 12; *ders.*, in: Goette/Habersack (Hrsg.), Münchener Kommentar zum AktG, Bd. 4, § 262, Rn. 38 (wegen des Grundsatzes der Satzungsstrenge, § 23 Abs. 5 AktG); *Wermeckes*, in: Heidel, (Hrsg.), Aktienrecht und Kapitalmarktrecht, § 262, Rn. 16; *Kraft*, in: Zöllner (Hrsg.), Kölner Kommentar zum AktG, Bd. 5/3, § 262, Rn. 22; zur GmbH: *Kleindiek*, in: Lutter/Hommelhoff, Kommentar zum GmbHG, § 60, Rn. 6; *Nerlich*, in: Michalski (Hrsg.), Kommentar zum GmbHG, Bd. 2, § 60, Rn. 35; *Haas*, in: Baumbach/Hueck, Kommentar zum GmbHG, § 60, Rn. 17; *Schmidt/Bitter*, in: Scholz, Kommentar zum GmbHG, Bd. 3, § 60, Rn. 12; *Hofmann*, GmbHHR 1975, S. 217, 218 und 219.
- 1242 Zur Aktiengesellschaft: *Hüffer*, Kommentar zum AktG, § 262, Rn. 12; *ders.*, in: Goette/Habersack (Hrsg.), Münchener Kommentar zum AktG, Bd. 4, § 262, Rn. 38; *Wermeckes*, in: Heidel, (Hrsg.), Aktienrecht und Kapitalmarktrecht, § 262, Rn. 16; zur GmbH: vgl. RG vom 30. März 1942, II 96/41, RGZ 169, S. 65, 80 und 81 (zur Frage der Zulässigkeit des Zustimmungserfordernisses bei satzungsändernden Beschlüssen im allgemeinen); *Haas*, in: Baumbach/Hueck, Kommentar zum GmbHG, § 60, Rn. 17.
- 1243 Vgl. *Reuter*, in: Säcker/Rixecker (Hrsg.), Münchener Kommentar zum BGB, Bd. 1, AT, § 41, Rn. 18.
- 1244 *Für die Zulässigkeit einer solchen Regelung ein anderes Vereinsorgan betreffend*: KG vom 18. März 1968, 1 W 2162/67, OLGZ 1968, S. 200, 206; *Schöpflin*, in: Bamberger/Roth (Hrsg.), Kommentar zum BGB, Bd. 1, § 41, Rn. 29; *Waldner/Wörle-Himmel*, in: Sauter/Schweyer/Waldner, Der eingetragene Verein, Rn. 387 und 388; einschränkend: *Hadding*, in: Soergel, Kommentar zum BGB, Bd. 1, § 41, Rn. 3;
gegen die Zulässigkeit einer solchen Regelung ein anderes Vereinsorgan betreffend: *Reichert*, Handbuch Vereins- und Verbandsrecht, Rn. 3692; *Reuter*, in: Säcker/Rixecker (Hrsg.), Münchener Kommentar zum BGB, Bd. 1, AT, § 41, Rn. 25.
Für die Zulässigkeit einer solchen Regelung einen (außenstehenden) Dritten betreffend: *Waldner/Wörle-Himmel*, in: Sauter/Schweyer/Waldner, Der eingetragene Verein, Rn. 392, sofern der Verein nicht vollständig dem Fremdeinfluss eines Dritten unterworfen wird und er nicht zu einer Verwaltungsstelle oder zum Sondervermögen eines Dritten degradiert wird; einschränkend:
gegen die Zulässigkeit einer solchen Regelung einen (außenstehenden) Dritten betreffend: OLG Stuttgart vom 27. Januar 1986, 8 W 252/85, NJW-RR 1986, S. 995, 996; *Stöber/Otto*, Handbuch zum Vereinsrecht, Rn. 1120; *Reuter*, in: Säcker/Rixecker (Hrsg.), Münchener Kommentar zum BGB, Bd. 1, AT, § 41, Rn. 25; *Ellenberger*, in: Palandt, Kommentar zum BGB, § 41, Rn. 5 (Ausnahme zulässig bei religiösen Vereinen); *Weick*, in: Staudinger, Kommentar zum BGB, § 41, Rn. 6 (Ausnahme zulässig bei kirchlichen oder sonstigen religiösen Vereinen); *Hadding*, in: Soergel, Kommentar zum BGB, Bd. 1, § 41, Rn. 3.
- 1245 *Für die Zulässigkeit einer entsprechenden Satzungsbestimmung*: *Schöpflin*, in:

- Prütting/Wegen/Weinreich (Hrsg.), BGB Kommentar, § 41, Rn. 2; *Ellenberger*, in: Palandt, Kommentar zum BGB, § 41, Rn. 5;
gegen die Zulässigkeit einer entsprechenden Satzungsbestimmung: Reichert, Handbuch Vereins- und Verbandsrecht, Rn. 3693.
- 1246 *Für die Zulässigkeit einer entsprechenden Satzungsbestimmung: Böttcher*, Rechtspfleger 1988, S. 169, 171;
Gegen die Zulässigkeit einer entsprechenden Satzungsbestimmung: Ellenberger, in: Palandt, Kommentar zum BGB, § 41, Rn. 5 (Ausnahme zulässig bei religiösen Vereinen); *Reichert*, Handbuch Vereins- und Verbandsrecht, Rn. 3694, es sei denn, zwingende Gründe sprechen für eine solche Regelung und der Kernbereich des Mitgliederrechts zur Selbstauflösung wird nicht berührt (im Übrigen ausnahmsweise Genehmigungserfordernis zulässig bei religiösen Vereinen, die die Wirksamkeit des Auflösungsbeschlusses von der Zustimmung eines kirchlichen Hoheitsträgers abhängig machen, vgl. Rn. 3710 mit Verweis auf BayObLG vom 23. August 1979, BReg. 2 Z 14/79, NJW 1980, S. 1756); *Stöber/Otto*, Handbuch zum Vereinsrecht, Rn. 1120 (Ausnahme bei religiösen Vereinen); *Flume*, JZ 1992, S. 238, 240 (Entscheidung des BVerfG vom 5. Februar 1991, 2 BvR 263/86, BVerfGE 83, S. 341 ff = NJW 1991, S. 2623 ff sei nicht verallgemeinerungsfähig); *Weick*, in: Staudinger, Kommentar zum BGB, § 41, Rn. 6 (Ausnahme zulässig bei kirchlichen oder sonstigen religiösen Vereinen); *Hadding*, in: Soergel, Kommentar zum BGB, Bd. 1, § 41, Rn. 3.
- 1247 Vgl. *Reichert*, Handbuch Vereins- und Verbandsrecht, Rn. 3693, der die Zulässigkeit eines Zustimmungserfordernisses hinsichtlich anderer Vereinsorgane mit der Begründung ablehnt, das andernfalls im Ergebnis eine – unzulässige – konkurrierende Zuständigkeit entstünde.
- 1248 Siehe sogleich.
- 1249 Vgl. OLG Stuttgart vom 27. Januar 1986, 8 W 252/85, NJW-RR 1986, S. 995, 996; *Weich*, in: Staudinger, Kommentar zum BGB, Buch 1, § 41, Rn. 6 (Ausnahme: Auflösungsrecht bzw. Erfordernis der Genehmigung einer übergeordneten Instanz zulässig bei kirchlichen und sonstigen religiösen Vereinen); *Stöber/Otto*, Handbuch zum Vereinsrecht, Rn. 1120 (Ausnahme bei religiösen Vereinen); *Hadding*, in: Soergel, Kommentar zum BGB, Bd. 1, § 41, Rn. 3.
- 1250 Vgl. BVerfG vom 5. Februar 1991, 2 BvR 263/86, BVerfGE 83, S. 341, 360 = NJW 1991, S. 2623, 2626; *Reichert*, Handbuch Vereins- und Verbandsrecht, Rn. 3709.
- 1251 Vgl. BayObLG vom 23. August 1979, BReg. 2 Z 14/79, NJW 1980, S. 1756, 1757, das die Genehmigung des (zuständigen) Diözesan-Bischofs als Wirksamkeitsvoraussetzung für den Auflösungsbeschluss der Mitgliederversammlung eines organisatorisch in den Deutschen Caritasverband eingegliederten und hierarchisch dieser unterstehenden Vereins für zulässig erachtet hatte; *Reichert*, Handbuch Vereins- und Verbandsrecht, Rn. 3710; *Weick*, in: Staudinger, Kommentar zum BGB, § 41, Rn. 6.
- 1252 2 BvR 263/86, BVerfGE 83, S. 341 ff = NJW 1991, S. 2623 ff.

- 1253 So aus den Gründen der Entscheidung, BVerfG vom 5. Februar 1991, 2 BvR 263/86, BVerfGE 83, S. 341, 360 = NJW 1991, S. 2623, 2626.
- 1254 Vgl. *Stöber/Otto*, Handbuch zum Vereinsrecht, Rn. 1120; gegen eine Verallgemeinerungsfähigkeit wohl *Flume*, JZ 1992, S. 238, 239 und 240.
- 1255 BGH vom 17. November 1955, II ZR 172/54, BGHZ 19, S. 51 ff.
- 1256 BGH vom 17. November 1955, II ZR 172/54, BGHZ 19, S. 51, 61.
- 1257 Für die Zulässigkeit des Erfordernisses der Zustimmung eines übergeordneten Verbandes *Schöpf in*, in: Bamberger/Roth (Hrsg.), Kommentar zum BGB, § 41, Rn. 29 sowie Fn. 62 mit Hinweis auf die genannte Entscheidung des BGH vom 17. November 1955, II ZR 172/54, BGHZ 19, S. 51, 61.
- 1258 Zur Aktiengesellschaft: *Hüffer*, Kommentar zum AktG, § 262, Rn. 12; *Hüffer*, in: Goette/Habersack (Hrsg.), Münchener Kommentar zum AktG, Bd. 4, § 262, Rn. 41; *Riesenhuber*, in: Schmidt/Lutter (Hrsg.), Kommentar zum AktG, § 262 AktG, Rn. 10; *Kraft*, in: Zöllner (Hrsg.), Kölner Kommentar zum AktG, Bd. 5/3, § 262, Rn. 28; *Hoffmann-Becking*, in: Hoffmann-Becking (Hrsg.), Münchener Handbuch des Gesellschaftsrechts, Bd. 4, Aktiengesellschaft, § 65, Rn. 4; zur GmbH: vgl. *Casper*, in: Ulmer/Habersack/Winter (Hrsg.), Großkommentar zum GmbHG, Bd. 3, § 60, Rn. 38; *Kleindiek*, in: Lutter/Hommelhoff, Kommentar zum GmbHG, § 60, Rn. 6; *Schmidt/Bitter*, in: Scholz, Kommentar zum GmbHG, Bd. 3, § 60, Rn. 19; zum eingetragenen Verein: *Reuter*, in: Säcker/Rixecker (Hrsg.), Münchener Kommentar zum BGB, Bd. 1, AT, § 41, Rn. 18; *Waldner/Wörle-Himmel*, in: Sauter/Schweyer/Waldner, Der eingetragene Verein, Rn. 389; *Reichert*, Handbuch Vereins- und Verbandsrecht, Rn. 3701.
- 1259 *Hüffer*, in: Goette/Habersack (Hrsg.), Münchener Kommentar zum AktG, Bd. 4, § 262, Rn. 41; *Riesenhuber*, in: Schmidt/Lutter (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 2, § 262 AktG, Rn. 10; *Hüffer*, Kommentar zum AktG, § 262, Rn. 12; *Kraft*, in: Zöllner (Hrsg.), Kölner Kommentar zum AktG, Bd. 5/3, § 262, Rn. 28.
- 1260 *Hüffer*, in: Goette/Habersack (Hrsg.), Münchener Kommentar zum AktG, Bd. 4, § 262, Rn. 41; *Bachmann*, in: Spindler/Stilz (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 2, § 262, Rn. 25; *Kraft*, in: Zöllner (Hrsg.), Kölner Kommentar zum AktG, Bd. 5/3, § 262, Rn. 28; *Schmidt-Hern*, in: Müller/Rödder (Hrsg.), Beck'sches Handbuch der AG, § 18, Rn. 3; *Zöllner*, in: Zöllner (Hrsg.), Kölner Kommentar zum AktG, Bd. 5/1, § 179, Rn. 156; einschränkend: *Riesenhuber*, in: Schmidt/Lutter (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 2, § 262 AktG, Rn. 10 (Einstimmigkeitserfordernis unzulässig, wenn nach den Verhältnissen der Gesellschaft ein Auflösungsbeschluss faktisch unmöglich wird).
- 1261 *Riesenhuber*, in: Schmidt/Lutter (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 2, § 262 AktG, Rn. 10; *Kraft*, in: Zöllner (Hrsg.), Kölner Kommentar zum AktG, Bd. 5/3, § 262, Rn. 27.
- 1262 Vgl. *Riesenhuber*, in: Schmidt/Lutter (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 2, § 262 AktG, Rn. 10; *Hüffer*, in: Goette/Habersack (Hrsg.), Münchener Kommentar zum AktG, Bd. 4, § 262, Rn. 42; *Bachmann*, in: Spindler/Stilz (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 2, § 262, Rn. 25; *Kraft*, in: Zöllner (Hrsg.), Kölner Kommentar zum AktG, Bd. 5/3, § 262, Rn. 28.

- 1263 Vgl. *Hüffer*, Kommentar zum AktG, § 262, Rn. 12; *Hüffer*, in: Goette/Habersack (Hrsg.), Münchener Kommentar zum AktG, Bd. 4, § 262, Rn. 42; *Bachmann*, in: Spindler/Stilz (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 2, § 262, Rn. 25; *Kraft*, in: Zöllner (Hrsg.), Kölner Kommentar zum AktG, Bd. 5/3, § 262, Rn. 28; *Schmidt-Hern*, in: Müller/Rödter (Hrsg.), Beck'sches Handbuch der AG, § 18, Rn. 3; *Hoffmann-Becking*, in: Hoffmann-Becking (Hrsg.), Münchener Handbuch des Gesellschaftsrechts, Bd. 4, Aktiengesellschaft, § 65, Rn. 4.
- 1264 Vgl. *Riesenhuber*, in: Schmidt/Lutter (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 2, § 262 AktG, Rn. 10; *Bachmann*, in: Spindler/Stilz (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 2, § 262, Rn. 25.
- 1265 Vgl. *Casper*, in: Ulmer/Habersack/Winter (Hrsg.), Großkommentar zum GmbHG, Bd. 3, § 60, Rn. 38; *Haas*, in: Baumbach/Hueck, Kommentar zum GmbHG, § 60, Rn. 17; *Kleindiek*, in: Lutter/Hommelhoff, Kommentar zum GmbHG, § 60, Rn. 6; *Hofmann*, GmbHHR 1975, S. 217, 219.
- 1266 Vgl. *Kleindiek*, in: Lutter/Hommelhoff, Kommentar zum GmbHG, § 60, Rn. 6; *Nerlich*, in: Michalski (Hrsg.), Kommentar zum GmbHG, Bd. 2, § 60, Rn. 36; *Haas*, in: Baumbach/Hueck, Kommentar zum GmbHG, § 60, Rn. 17; *Ulmer*, in: Hachenburg, Großkommentar zum GmbHG, § 60, Rn. 29; *Hofmann*, GmbHHR 1975, S. 217, 219.
- 1267 *Riesenhuber*, in: Schmidt/Lutter (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 2, § 262, Rn. 10.
- 1268 *Schmidt/Bitter*, in: Scholz, Kommentar zum GmbHG, Bd. 3, § 60, Rn. 19; *Kleindiek*, in: Lutter/Hommelhoff, Kommentar zum GmbHG, § 60, Rn. 6.
- 1269 Vgl. *Kleindiek*, in: Lutter/Hommelhoff, Kommentar zum GmbHG, § 60, Rn. 6.
- 1270 *Casper*, in: Ulmer/Habersack/Winter (Hrsg.), Großkommentar zum GmbHG, Bd. 3, § 60, Rn. 38 und 39; *Kleindiek*, in: Lutter/Hommelhoff, Kommentar zum GmbHG, § 60, Rn. 6; *Haas*, in: Baumbach/Hueck, Kommentar zum GmbHG, § 60, Rn. 17; *Schmidt/Bitter*, in: Scholz, Kommentar zum GmbHG, Bd. 3, § 60, Rn. 19; *Hofmann*, GmbHHR 1975, S. 217, 219.
- 1271 *Casper*, in: Ulmer/Habersack/Winter (Hrsg.), Großkommentar zum GmbHG, Bd. 3, § 60, Rn. 39.
- 1272 *Waldner/Wörle-Himmel*, in: Sauter/Schweyer/Waldner, Der eingetragene Verein, Rn. 389; *Reuter*, in: Säcker/Rixecker (Hrsg.), Münchener Kommentar zum BGB, Bd. 1, AT, § 41, Rn. 18; *Stöber/Otto*, Handbuch zum Vereinsrecht, Rn. 1118; *Reichert*, Handbuch Vereins- und Verbandsrecht, Rn. 3701; *Schöpf in*, in: Prütting/Wegen/Weinreich (Hrsg.), BGB Kommentar, § 41, Rn. 2.
- 1273 *Waldner/Wörle-Himmel*, in: Sauter/Schweyer/Waldner, Der eingetragene Verein, Rn. 389; vgl. auch *Reichert*, Handbuch Vereins- und Verbandsrecht, Rn. 3701.
- 1274 Vgl. BayObLG vom 23. August 1979, BReg. 2 Z 14/79, NJW 1980, S. 1756, 1756; *Reichert*, Handbuch Vereins- und Verbandsrecht, Rn. 3693; *Schöpf in*, in: Bamberger/Roth (Hrsg.), Kommentar zum BGB, Bd. 1, § 41, Rn. 29; *ders.*, in: Prütting/Wegen/Weinreich (Hrsg.), BGB Kommentar, § 41, Rn. 2; *Ellenberger*, in: Palandt, Kommentar zum BGB, § 41, Rn. 5; *Hadding*, in: Soergel, Kommentar zum BGB, Bd. 1, § 41, Rn. 3.

- 1275 *Waldner/Wörle-Himmel*, in: Sauter/Schweyer/Waldner, Der eingetragene Verein, Rn. 389; *Stöber/Otto*, Handbuch zum Vereinsrecht, Rn. 1118; vgl. auch *Schöpflin*, in: Bamberger/Roth (Hrsg.), Kommentar zum BGB, Bd. 1, § 41, Rn. 29; *Ellenberger*, in: Palandt, Kommentar zum BGB, § 41, Rn. 5.
- 1276 Vgl. BGH vom 17. November 1955, II ZR 172/54, BGHZ 19, S. 51, 61; so auch *Ellenberger*, in: Palandt, Kommentar zum BGB, § 41, Rn. 5; *Schöpflin*, in: Bamberger/Roth (Hrsg.), Kommentar zum BGB, Bd. 1, § 41, Rn. 29; *Hacding*, in: Soergel, Kommentar zum BGB, Bd. 1, § 41, Rn. 3.
- 1277 Für die Möglichkeit der Auflösungserschwerung, statt vieler: *Reuter*, in: Säcker/Rixecker (Hrsg.), Münchener Kommentar zum BGB, Bd. 1, AT, § 41, Rn. 18; *Waldner/Wörle-Himmel*, in: Sauter/Schweyer/Waldner, Der eingetragene Verein, Rn. 389; *Schöpflin*, in: Prütting/Wegen/Weinreich (Hrsg.), BGB Kommentar, § 41, Rn. 2.
- 1278 *Waldner/Wörle-Himmel*, in: Sauter/Schweyer/Waldner, Der eingetragene Verein, Rn. 389; *Weick*, in: Staudinger, Kommentar zum BGB, § 41, Rn. 18; *Schöpflin*, in: Prütting/Wegen/Weinreich (Hrsg.), BGB Kommentar, § 41, Rn. 2.
- 1279 So *Reuter*, in: Säcker/Rixecker (Hrsg.), Münchener Kommentar zum BGB, Bd. 1, AT, § 41, Rn. 22.
- 1280 Vgl. *Reuter*, in: Säcker/Rixecker (Hrsg.), Münchener Kommentar zum BGB, Bd. 1, AT, § 41, Rn. 22; *Waldner/Wörle-Himmel*, in: Sauter/Schweyer/Waldner, Der eingetragene Verein, Rn. 401; *Schöpflin*, in: Bamberger/Roth (Hrsg.), Kommentar zum BGB, Bd. 1, § 41, Rn. 13; *Hadding*, in: Soergel, Kommentar zum BGB, Bd. 1, vor § 41, Rn. 8; *Weick*, in: Staudinger, Kommentar zum BGB, § 41, Rn. 19.
- 1281 Vgl. BGH vom 17. November 1955, II ZR 172/54, BGHZ 19, S. 51, 57; KG vom 18. März 1968, 1 W 2162/67, OLGZ 1968, S. 200, 206; *Hadding*, in: Soergel, Kommentar zum BGB, Bd. 1, § 41, Rn. 11; *Steffen*, in: BGB-RGRK, Bd. 1, § 41, Rn. 3; *Ellenberger*, in: Palandt, Kommentar zum BGB, § 41, Rn. 3; *Schöpflin*, in: Bamberger/Roth (Hrsg.), Kommentar zum BGB, Bd. 1, § 41, Rn. 15; *ders.*, in: Prütting/Wegen/Weinreich (Hrsg.), BGB Kommentar, § 41, Rn. 5 und § 73, Rn. 1.
- 1282 *Reuter*, in: Säcker/Rixecker (Hrsg.), Münchener Kommentar zum BGB, Bd. 1, AT, § 41, Rn. 5; *Schmidt*, JZ 1987, S. 394, 399.
- 1283 Zur Aktiengesellschaft: *Riesenhuber*, in: Schmidt/Lutter (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 2, § 262, Rnrn. 4, 5 und 7; *Wermeckes*, in: Heidel, (Hrsg.), Aktienrecht und Kapitalmarktrecht, § 262, Rnrn. 9 und 11; zur GmbH: *Casper*, in: Ulmer/Habersack/Winter (Hrsg.), Großkommentar zum GmbHG, § 60, Rnrn. 24 und 26; *Haas*, in: Baumbach/Hueck, Kommentar zum GmbHG, § 60, Rnrn. 13 und 16.
- 1284 Zur Aktiengesellschaft: *Riesenhuber*, in: Schmidt/Lutter (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 2, § 262, Rn. 5; *Schmidt-Hern*, in: Müller/Rödter (Hrsg.), Beck'sches Handbuch der AG, § 18, Rn. 2; Hüffer, Kommentar zum AktG, § 262, Rn. 8; *Wermeckes*, in: Heidel, (Hrsg.), Aktienrecht und Kapitalmarktrecht, § 262, Rn. 11; *Wiedemann*, in: Hopt/Wiedemann (Hrsg.), Großkommentar zum AktG, Bd. 6, § 179, Rn. 81; zur GmbH: vgl. RG vom 6. März 1907, Rep. I 329/06, RGZ 65,

264, 266; *Ulmer*, in: Ulmer/Habersack/Winter (Hrsg.), Großkommentar zum GmbHG, § 53, Rn. 123; *Casper*, in: Ulmer/Habersack/Winter (Hrsg.), Großkommentar zum GmbHG, § 60, Rn. 24; *Kleindiek*, in: Lutter/Hommelhoff, Kommentar zum GmbHG, § 60, Rn. 4; *Nerlich*, in: Michalski (Hrsg.), Kommentar zum GmbHG, Bd. 2, § 60, Rn. 26; *Priester/Veil*, in: Scholz, Kommentar zum GmbHG, Bd. 3, § 53, Rn. 123; *Schmidt/Bitter*, in: Scholz, Kommentar zum GmbHG, Bd. 3, § 60, Rn. 9; *Hofmann*, GmbHHR 1975, S. 217, 218.

1285 *Riesenhuber*, in: Schmidt/Lutter (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 2, § 262, Rn. 5; *SchmidtHern*, in: Müller/Rödter (Hrsg.), Beck'sches Handbuch der AG, § 18, Rn. 2; *Hüffer*, Kommentar zum AktG, § 262, Rn. 8; *Wermeckes*, in: Heidel, (Hrsg.), Aktienrecht und Kapitalmarktrecht, § 262, Rn. 11; *Hoffmann-Becking*, in: Hoffmann-Becking (Hrsg.), Münchener Handbuch des Gesellschaftsrechts, Bd. 4, Aktiengesellschaft, § 65, Rn. 2.

1286 *Riesenhuber*, in: Schmidt/Lutter (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 2, § 262, Rn. 5.

1287 *Ulmer*, in: Ulmer/Habersack/Winter (Hrsg.), Großkommentar zum GmbHG, § 53, Rn. 123.

1288 Vgl. LG Bremen vom 19. September 1995, 2 T 516/95 (+), Rechtspfleger 1996, S. 72, 72 und 73; *Schöpflin*, in: Prütting/Wegen/Weinreich (Hrsg.), BGB Kommentar, § 41, Rn. 3; *Reichert*, Handbuch Vereins- und Verbandsrecht, Rn. 3724; *Stöber/Otto*, Handbuch zum Vereinsrecht, Rn. 1177; *Hadding*, in: Soergel, Kommentar zum BGB, Bd. 1, § 41, Rn. 9; a. A.: *Reuter*, in: Säcker/Rixecker (Hrsg.), Münchener Kommentar zum BGB, Bd. 1, AT, § 41, Rn. 26.

1289 *Reichert*, Handbuch Vereins- und Verbandsrecht, Rn. 3724.

1290 Vgl. RG vom 21. Juni 1912, Rep. II 223/12, RGZ 79, S. 418, 423 (das allerdings die Einräumung eines Kündigungsrechts noch als Unterfall der zeitlichen Befristung nach § 60 Abs. 1 Nr. 1 GmbHG qualifizierte); *Schmidt/Bitter*, in: Scholz, Kommentar zum GmbHG, Bd. 3, § 60, Rn. 12; *Casper*, in: Ulmer/Habersack/Winter (Hrsg.), Großkommentar zum GmbHG, Bd. 3, § 60, Rn. 22 und 110; *Kleindiek*, in: Lutter/Hommelhoff, Kommentar zum GmbHG, § 60, Rn. 27; *Nerlich*, in: Michalski (Hrsg.), Kommentar zum GmbHG, Bd. 2, § 60, Rn. 318.

1291 Vgl. OLG Düsseldorf vom 29. Mai 1987, 3 W 447/85, NJW-RR 1988, S. 354, 355; *Kraft*, in: Zöllner (Hrsg.), Kölner Kommentar zum AktG, Bd. 5/3, § 262, Rn. 19; vgl. auch *Schmidt-Hern*, in: Müller/Rödter (Hrsg.), Beck'sches Handbuch der AG, § 18, Rn. 18 und 19; *Hüffer*, Kommentar zum AktG, § 262, Rn. 24; *Hüffer*, in: Goette/Habersack (Hrsg.), Münchener Kommentar zum AktG, Bd. 4, § 262, Rn. 101 und 102; *Riesenhuber*, in: Schmidt/Lutter (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 2, § 262, Rn. 23; *Wermeckes*, in: Heidel, (Hrsg.), Aktienrecht und Kapitalmarktrecht, § 262, Rn. 38; *Peres*, in: Schüppen/Schaub (Hrsg.), Münchener Anwalts Handbuch Aktienrecht, § 15, Rn. 3; a. A.: *Schmidt*, Gesellschaftsrecht, § 30 VI 2.

1292 RG vom 21. Juni 1912, Rep. II 223/12, RGZ 79, S. 418, 423.

- 1293 Siehe u.a. *Baumbach/Hueck*, Kommentar zum AktG, § 262, Rn. 9; *Godin/Wilhelmi*, Kommentar zum AktG, Bd. 2, § 262, Anm. 3; *Teichmann/Koehler*, Kommentar zum AktG, § 203, Rn. 6e; seinerzeit schon ablehnend: *Hüffer*, in: *Geßler/Hefermehl/Eckhardt/Kropff*, Kommentar zum AktG, Bd. 5, § 262, Rn. 13 (unter Hinweis auf den im Jahre 1965 eingeführten Grundsatz der Satzungsstrenge).
- 1294 Während *Bachmann*, in *Spindler, Stilz* (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 2, § 262, Rn. 71, diese Gegenansicht bereits im Jahre 2007 als heutige herrschende Meinung qualifiziert, erachtet *Hüffer*, in: *Goette/Habersack* (Hrsg.), Münchener Kommentar zum AktG, Bd. 4, § 262, Rn. 19 diese noch in der derzeit aktuellsten Auflage von 2011 als Mindermeinung, was angesichts der mittlerweile diversen namhaften Vertreter dieser Ansicht nicht mehr zutreffend erscheint.
- 1295 So *Riesenhuber*, in: *Schmidt/Lutter* (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 2, § 262, Rn. 12; *Hüffer*, in: *Goette/Habersack* (Hrsg.), Münchener Kommentar zum AktG, Bd. 4, § 262, Rn. 20; *Baumbach*, in: *Spindler/Stilz* (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 2, § 262, Rn. 71; *Kraft*, in: *Zöllner* (Hrsg.), Kölner Kommentar zum AktG, Bd. 5/3, § 262, Rn. 17 ff (der die Wirksamkeit einer solchen Regelung zumindest als „höchst zweifelhaft“ erachtet); zumindest im Ergebnis gegen die Zulässigkeit von Kündigungsrechten in der Satzung: *Schmidt-Hern*, in: *Müller/Rödter* (Hrsg.), Beck'sches Handbuch der AG, § 18, Rn. 19; *Hoffmann-Becking*, in: *Hoffmann-Becking* (Hrsg.), Münchener Handbuch des Gesellschaftsrechts, Bd. 4, Aktiengesellschaft, § 65, Rn. 3; *Werme-ckes*, in: *Heidel*, (Hrsg.), Aktienrecht und Kapitalmarktrecht, § 262, Rn. 39; *Peres*, in: *Schüppen/Schaub* (Hrsg.), Münchener Anwalts Handbuch Aktienrecht, § 15, Rn. 2; *Luther*, Die genossenschaftliche Aktiengesellschaft, S. 107.
- 1296 BGH vom 23. Oktober 2006, II ZR 162/05, BGHZ 169, S. 270 ff.
- 1297 BGH vom 23. Oktober 2006, II ZR 162/05, BGHZ 169, S. 270, 273 und 274.
- 1298 *Van Randenborgh*, in: *Schauhoff* (Hrsg.), Handbuch der Gemeinnützigkeit, § 1, Rn. 22.
- 1299 *Van Randenborgh*, in: *Schauhoff* (Hrsg.), Handbuch der Gemeinnützigkeit, § 1, Rn. 22; *Ellenberger*, in: *Palandt*, Kommentar zum BGB, § 87, Rn. 3.
- 1300 *Van Randenborgh*, in: *Schauhoff* (Hrsg.), Handbuch der Gemeinnützigkeit, § 1, Rn. 22.
- 1301 *Ellenberger*, in: *Palandt*, Kommentar zum BGB, § 87, Rn. 3.
- 1302 Vgl. OLG Koblenz vom 17. Dezember 2001, 12 U 1334/01, NZG 2002, S. 135, 135 ff.
- 1303 *Schauhoff*, in: *Schauhoff* (Hrsg.), Handbuch der Gemeinnützigkeit, § 3, Rn. 178.
- 1304 *Hirte*, Kapitalgesellschaftsrecht, § 5, Rn. 5.77 und 5.78.
- 1305 *Hirte*, Kapitalgesellschaftsrecht, § 5, Rn. 5.161; *von Hippel*, Grundprobleme von Nonprofit-Organisationen, S. 563.
- 1306 Vgl. BGH vom 13. Dezember 2004, II ZR 256/02, GmbHR 2005, S. 299, 300; BGH vom 24. Juni 2002, II ZR 300/00, BGHZ 151, S. 181, 186; BGH vom 25. Februar 2002, II ZR 196/00, GmbHR 2002, S. 549, 550; BGH vom 5. November 1980, VIII ZR 230/79, BGHZ 78, S. 318, 334; RG vom 30. November 1937, VII

- 127/37, RGZ 156, S. 271, 277.
- 1307 Vgl. *Lutter*, in: Schmidt/Lutter (Hrsg.), Kommentar zum AktG, Bd. 1, § 1, Rn. 15; zur Durchgriffshaftung: *von Hippel*, Grundprobleme von Nonprofit-Organisationen, S. 572 ff, der auch auf die Frage der Möglichkeit eines besonderen Durchgriffs auf Aktionäre einer altruistischen Aktiengesellschaft mittels einer analogen Anwendung der Vorschriften zum Vertragskonzern eingeht (S. 579 ff.), im Ergebnis aber eine solche Möglichkeit wegen Überdehnung des Schutzbereiches des Verbots der Einlagenrückgewähr (§ 57 AktG) ablehnt (S. 605 ff.).
- 1308 BGH vom 8. Juli 1970, VIII ZR 28/69, BGHZ 54, S. 222, 222 (Leitsatz) und 224.
- 1309 *Gollan*, Vorstandshaftung in der Stiftung, S. 1 ff.
- 1310 Zur Haftung von Vorstandsmitglieder einer Aktiengesellschaft mit altruistischer Zielsetzung: *Nienhaus*, Kapitalschutz in der Aktiengesellschaft mit atypischer Zwecksetzung, S. 177 ff.
- 1311 *Gollan*, Vorstandshaftung in der Stiftung, S. 214.
- 1312 *Gollan*, Vorstandshaftung in der Stiftung, S. 287, 297.
- 1313 Vgl. statt aller *Fleischer*, in: Fleischer/Goette (Hrsg.), Münchener Kommentar zum GmbHG, Bd. 2, § 43, Rn. 66 m.w.N. und Rn. 71 m.w.N.
- 1314 *Gollan*, Vorstandshaftung in der Stiftung, S. 212, 213, die zudem ausführlich die Innenhaftung in der Stiftung auf den Seiten 207 ff – und zwar auch im Vergleich zur Innenhaftung in der Aktiengesellschaft – begutachtet.
- 1315 Vgl. hierzu ausführlich *Gollan*, Vorstandshaftung in der Stiftung, S. 267 ff.